



**Universidad
Zaragoza**

Trabajo Fin de Máster

“Los procesos de la auditoría y trabajo realizado durante las prácticas”

MIGUEL RIVERA CAMEO

Director/es

D. Vicente Condor López. Catedrático de la U.Z.

Dña. Lidia Sierra Rodríguez. Profesora Asociada de la U.Z.

**MÁSTER EN AUDITORÍA
2018-2019**

INDICE

RESUMEN	5
INTRODUCCIÓN	6
1. LA AUDITORÍA: Regulación y Aspectos varios	6
2. PROCESOS DE LA AUDITORÍA	11
2.1 ENCARGO	11
2.2 PLANIFICACIÓN	13
2.3 EJECUCIÓN	22
2.4 INFORME	27
3. PROCEDIMIENTOS REALIZADOS EN LAS PRÁCTICAS	31
3.1 CIRCULARIZACIÓN	31
3.2 EXISTENCIAS	34
3.3 PERSONAL	38
3.4 GASTOS DE EXPLOTACIÓN	40
3.5 COMPRAS/VENTAS	44
3.6 HECHOS POSTERIORES	46
4. CONCLUSIONES	48
5. BIBLIOGRAFÍA/WEBGRAFÍA	50
6. ANEXOS	52

RESUMEN

En el presente trabajo se procede a exponer las diferentes tareas y procedimientos llevados a cabo durante la realización de mis prácticas en la firma de auditoría VAL AUDITORES ASOCIADOS S.L.P. durante el curso académico del Máster Universitario de Auditoría 2018-2019.

Para el comienzo del trabajo vamos a realizar una breve explicación sobre todas las fases que presenta una auditoría de cuentas de una empresa para posteriormente poder comprender de una mejor forma los diferentes apartados explicados y tratados durante las prácticas, a saber, circularización de proveedores y clientes, existencias, personal, gastos de explotación, compras y ventas y hechos posteriores.

El trabajo que nos ocupa finalizará con una conclusión sobre la experiencia adquirida y la formación recibida. El trabajo se apoyará en anexos, en los cuales se incluirán los diferentes papeles de trabajo de las diversas áreas tratadas.

ABSTRACT

In this final Project or practices memory i will talk about the different tasks and procedures carried out during the performance of my practices in the audit firm VAL AUDITORES ASOCIADOS S.L.P. during the academic year of the University Master's Degree in Audit 2018-2019.

For the beginning of the project we will make a brief explanation about all the phases that an audit of a company's accounts presents in order to be able to understand in a better way the different sections explained and treated during the practices, suppliers and customers, stocks, personnel, operating expenses, purchases and sales and subsequent events.

The project will end with a conclusion about the experience acquired and the training received. The work will be based on annexes, which will include the different working papers of the different areas treated.

INTRODUCCIÓN

En este curso académico 2018-2019 he cursado el Máster de Auditoría y he tenido la oportunidad de poner en práctica lo aprendido en el mundo laboral, gracias a las prácticas en firmas de auditoría. En mi caso estas prácticas se han desarrollado en la empresa VAL AUDITORES ASOCIADOS S.L.P., bajo la supervisión del socio José Carlos Oliván Eito y el resto de trabajadores de la firma, los cuales han sido un apoyo constante para mí durante el tiempo que he pasado en la firma.

El trabajo que he desempeñado se ha centrado completamente en la fase de ejecución de la auditoría. Este trabajo ha consistido en la realización de los papeles de trabajo correspondientes a las distintas áreas de auditoría para poder alcanzar conclusiones sobre el trabajo realizado.

Durante este trabajo explicaremos qué es la auditoría, qué instituciones y normativa regula la auditoría, así como qué diferentes fases presenta.

Antes de comenzar me gustaría agradecer al equipo de Val Auditores Asociados S.L.P., gracias al cual he podido adquirir conocimientos y experiencias profesionales que han complementado la formación teórica aportada por la Universidad de Zaragoza y me ha enseñado la auditoría desde el punto de vista laboral.

1. LA AUDITORÍA: Regulación y Aspectos varios

La Ley 22/2015 de Auditoría de cuentas define a la auditoría como *la actividad consistente en la revisión y verificación de las cuentas anuales, así como de otros estados financieros o documentos contables, elaborados con arreglo al marco normativo de información financiera que resulte de aplicación, siempre que dicha actividad tenga por objeto la emisión de un informe sobre la fiabilidad de dichos documentos que pueda tener efectos frente a terceros*¹.

¹ Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (Art 1.2)

Además, engloba la verificación del informe de gestión que, en su caso, acompañe a las cuentas anuales, a fin de dictaminar sobre la concordancia de dichas cuentas anuales y su contenido es conforme con lo establecido por la normativa de aplicación.²

Podemos extraer de esta ley que la Auditoría se encarga de verificar si las cuentas anuales de la entidad auditada representen la imagen fiel de la entidad conforme al marco de información financiera que le es de aplicación.

La existencia de la regulación de la auditoría como la conocemos hoy en día data de la reforma del Código de Comercio del año 1973, en la cual se reconocía la comprobación y verificación, a través de un experto titulado superior, del balance y la cuenta de resultados de sociedades. Si bien es cierto, que en la Ley de Sociedades Anónimas de 1951 ya se reconocía una revisión de las cuentas, pero en este caso llevada a cabo por un accionista, por lo que estaría incumplándose una de las máximas de la auditoría de cuentas en la actualidad como es la independencia del auditor con respecto a la entidad auditada³. La independencia del auditor consiste en que el profesional que comprueba y verifica la imagen fiel de las cuentas anuales no puede tener la condición de cargo directivo, ni intereses financieros, ni vínculos de matrimonio, ni prestar servicios de auditoría interna, entre otras cosas sobre la entidad auditada.

Posteriormente, en la Ley 19/1988 de Auditoría de Cuentas se crea el ICAC, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), como un organismo autónomo adscrito al Ministerio de Economía, Industria y Competitividad para ejercer el control de la auditoría de cuentas en España. Dependiente del ICAC se creó el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC) donde se inscriben las personas físicas y jurídicas habilitadas legalmente para ejercer la auditoría.

Podemos encontrarnos con auditorías voluntarias, cuando la empresa decide sin estar obligada a realizar una auditoría de sus cuentas anuales, someterse a ella, y auditorías obligatorias que vienen recogidas tanto en la Ley de Sociedades de Capital (Cifras límites en cifra de negocios, activos y nº de trabajadores), así como en el

² Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (Art 4)

³ Véase por ejemplo Evolución de la auditoría de cuentas en España. "Gestión Joven; Revista de la Agrupación Iberoamericana de Contabilidad y Administración de Empresas (AJOICA)

Reglamento de Auditoría recogido en el Real Decreto 1517/2011, donde se aprueba el Reglamento que desarrolla la LAC.

La obligación de auditoría queda regulada en la Disposición adicional primera de la Ley de Auditoría de Cuentas. En esta disposición adicional de la LAC se establecen varias circunstancias en las que las entidades se verían obligadas a auditar sus estados financieros como son el caso de las entidades que formen parte del sector público estatal, autonómico o local y las que reciben subvenciones o ayudas.

La disposición adicional primera de la LAC establece como obligatoria la auditoría de aquellas entidades que cumplan algunas de las siguientes condiciones;

Concepto	Límite	Cuentas anuales a auditar
Haber recibido subvenciones o ayudas , entendiéndose por éstas las consideradas como tales en el artículo 2 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, con cargo a los presupuestos de las Administraciones Públicas o a fondos de la Unión Europea.	Total acumulado superior a 600.000€.	<ul style="list-style-type: none"> El ejercicio social en que reciba las subvenciones o ayudas. Los ejercicios en que se realicen las operaciones o ejecuten las inversiones correspondientes.
Haber celebrado con el Sector Público, durante un ejercicio económico los contratos contemplados en el artículo 2 del texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre.	Total acumulado superior a 600.000 € y éste represente más del 50% del importe neto de su cifra anual de negocios.	<ul style="list-style-type: none"> El ejercicio social en el que haya celebrado los contratos. El ejercicio social siguiente.

Fuente: Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España. *“Obligación de auditoría”*

- Superen los límites establecidos por la normativa.

El artículo 263, “Auditor de cuentas”, del Real Decreto Legislativo 1/2010, señala la obligatoriedad de auditar los estados financieros de las entidades que no cumplan durante dos ejercicios consecutivos dos de las tres circunstancias indicadas en el cuadro.

MAGNITUD	IMPORTE
Activo	< 2.000.000 €
Cifra anual de negocios	< 5.700.000 €
Número medio de trabajadores	< 50

Fuente: BOE (2015): Disposición Adicional primera, "Auditoría Obligatoria".
Punto 1. Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.

Estas cuentas anuales podrán formularse con carácter abreviado, tal y como indica el Artículo 257 "Balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados" proveniente del Real Decreto Legislativo 1/2010 por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, cuando las entidades auditadas, durante dos ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos cumpla dos de las tres circunstancias señaladas en el cuadro siguiente;

MAGNITUD	IMPORTE
Activo	< 4.000.000 €
Cifra anual de negocios	< 8.000.000 €
Número medio de trabajadores	< 50

Fuente: BOE (2015): Disposición Adicional primera, "Auditoría Obligatoria". Punto 1. Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.

El nombramiento de auditores viene regulado por el artículo 264 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, que establece que la persona que ejerza la auditoría de cuentas será nombrada por la junta general antes de que finalice el ejercicio a auditar. El período inicial tendrá que ser como mínimo de tres años y un máximo de nueve, a contar desde la fecha en que se inicie el primer ejercicio a auditar. Una vez finalizado este período inicial, el artículo 22 del LAC establece que se podrán contratar a los auditores nuevamente por períodos máximos sucesivos de tres años.

Así mismo indica que una vez finalizado el período inicial, si ninguna de las partes se opone a continuar con la relación laboral el contrato se entenderá tácitamente renovado por tres años.

Por otro lado, el artículo 265 de dicha ley nos indica que si la junta no ha efectuado el nombramiento de los auditores antes de que finalice el ejercicio a auditar o la persona nombrada no ha aceptado el encargo, los administradores o cualquier socio de la compañía podrá solicitar al registrador mercantil la designación de una persona o personas para la realización de la auditoría de acuerdo con lo dispuesto en el Reglamento del Registro Mercantil. En el caso de las sociedades anónimas también podrían dirigirse al registrador mercantil el comisario del sindicato de obligacionistas.

En relación a la posible rescisión del contrato de auditoría o revocación del nombramiento de auditor por los órganos competentes por mediar justa causa el artículo 19 del TRLAC matiza que “las divergencias de opiniones sobre tratamientos contables o procedimientos de auditoría no son justa causa”.

La solicitud de auditoría por parte de un minoritario queda regulada en el mismo artículo 265 del TRLSC según el siguiente detalle:

“En las sociedades que no estén obligadas a someter las cuentas anuales a verificación por un auditor, los socios que representen, al menos, el cinco por ciento del capital social podrán solicitar del registrador mercantil del domicilio social que, con cargo a la sociedad, nombre un auditor de cuentas para que efectúe la revisión de las cuentas anuales de un determinado ejercicio siempre que no hubieran transcurrido tres meses a contar desde la fecha de cierre de dicho ejercicio”.

Por último, el artículo 266 del TRLSC contempla que “cuando concurra justa causa, los administradores de la sociedad y las personas legitimadas para solicitar el nombramiento de auditor podrán pedir al juez la revocación del designado por la junta general o por el registrador mercantil y el nombramiento de otro”.

2. PROCESOS DE LA AUDITORÍA

En la auditoría podemos diferenciar 4 fases diferentes que vamos a explicar en este punto, a saber el encargo de la auditoría, la planificación, la fase de ejecución y la fase final de elaboración del informe.

2.1 ENCARGO DE AUDITORÍA

Para comenzar con la auditoría y con la primera fase es muy importante tener un buen conocimiento de la compañía que solicita la auditoría, además de una evaluación de las condiciones que presenta esta entidad para ayudarnos a decidir si es posible o no aceptar el encargo. Para obtener la información se requiere a la entidad algún documento, si bien no tan completo como si se hubiera decidido aceptar el encargo, como pueden ser los estados financieros, estatutos, etc. Además de complementar la información con las fuentes externas como pueden ser la página web de la empresa y la información que presenta el sector en el que opera. En algunos casos existe la posibilidad de haber prestado ya algún servicio a la empresa por lo que es conveniente actualizar la información disponible.

Tras tener el conocimiento de la empresa y del sector en el que opera es importante también analizar por parte de la ejecutante del trabajo (ya sea una persona física o una sociedad de auditoría) es si se puede cumplir con el encargo en términos de plazo para ejecutar el trabajo, empleados, integridad y legislación a aplicar.

Uno de los aspectos más importantes para poder aceptar un encargo de auditoría es la independencia que debe de presentar el equipo de trabajo así como el auditor de las cuentas o la sociedad auditora con respecto a la entidad auditada. La independencia viene regulada por la LAC en las secciones 2ª y 3ª dentro del capítulo III, “Ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas” que se encuentra englobado en el Título I.

La LAC y su Reglamento, al cual hemos hecho mención anteriormente, establecen los requerimientos de independencia que deben de existir a la hora de realizar una auditoría de cuentas anuales entre auditor y empresa para evitar influencias en los resultados del informe de auditoría por intereses externos. La Ley de Auditoría nos indica que *los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría deberán de ser independientes de las entidades auditadas, debiendo abstenerse de actuar cuando su independencia en relación a la verificación de las cuentas anuales, estados financieros y otros documentos a auditar se vea comprometida*⁴.

Debido a estas circunstancias, las entidades auditoras deben de poner mecanismos en funcionamiento para poder detectar riesgos y posibles amenazas a la independencia de un encargo de auditoría, con el fin de evaluarlas y eliminarlas o en caso de no poder eliminarlas, minimizar su impacto. Tal y como recoge la NIA-ES 220, el socio de la firma de auditoría es el encargado de obtener información relevante para la firma y de este modo poder evaluar la información sobre los incumplimientos detectados y adoptar medidas para poder hacer frente a esas amenazas o poderlas llevar hasta unos límites inferiores para poder aceptar el encargo de auditoría o si no es posible, rechazarlo.⁵

Para finalizar esta primera fase, los términos del encargo de auditoría *deben de quedar acordados con la dirección o con los responsables del gobierno de la entidad* tal y como indica la NIA-ES 210. El auditor redactará una carta de encargo antes del comienzo de la auditoría con el fin de evitar malentendidos con respecto a la auditoría en las siguientes fases y en la que se recogerá el alcance y los objetivos del trabajo a realizar. La estructura y el contenido de esta carta de encargo pueden ser muy variados si bien generalmente incluyen algunos puntos genéricos para todas las cartas de encargo, como pueden ser la delimitación de responsabilidades, los honorarios a percibir, referencias a la carta de manifestaciones que se entregará por parte del Órgano de dirección de la empresa, acuerdo para que la dirección informe a los auditores de hechos que se produzcan y puedan afectar a los estados financieros así

⁴ Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas

⁵ NIA-ES 220: Control de calidad de la auditoría de estados financieros

como los términos para la culminación de la auditoría con el informe del trabajo realizado.⁶

2.2 PLANIFICACIÓN

Esta fase de la auditoría es la más importante ya que en este momento es cuando el socio de la firma de auditoría comienza a dar forma a la estrategia de cómo llevar a cabo el encargo así como revisión y en algunos casos redacción de la carta de encargo, mencionada en el anterior apartado. Esta fase viene regulada por la NIA-ES 300 “Planificación de la auditoría de Estados Financieros”.

En esta fase se elabora un plan global en el que se redactarán los diferentes aspectos a tener en cuenta durante la auditoría, así como se tendrán en cuenta los términos del encargo de auditoría y se desarrollará un programa de auditoría en el que se tendrán que incluir las pruebas que se van a realizar y con qué objetivos se pretenden realizar estas pruebas.

Como hemos comentado anteriormente, es una fase que presenta un peso muy importante dentro de la auditoría ya que el socio, en este apartado, al elaborar el plan de trabajo debe de comprobar qué procedimientos se adaptarían mejor a la realización del trabajo en la siguiente fase de ejecución. Una mala planificación puede provocar que durante la fase de ejecución del trabajo no se realicen las tareas de forma óptima o incluso que se pase por alto algún posible riesgo en el que incurre la empresa auditada, es por esto que es un apartado sumamente importante para el desarrollo de la auditoría y de este modo, poder realizar ésta de una manera optimizada y ordenada.

En esta fase de la auditoría destacaría tres apartados muy importantes para el desarrollo de la misma, que vamos tratar de explicar para finalizar con este apartado de planificación de la auditoría. Estos aspectos a tener en cuenta serían los riesgos con los que nos podríamos encontrar en el transcurso del trabajo, la revisión del control interno para tratar de localizar algún punto débil o incorrección en la aplicación por parte de la empresa y por último la materialidad o cifra de importancia relativa, que

⁶ NIA-ES 210: Acuerdo de los Términos del Encargo de auditoría

nos indica un umbral a partir del cual un error puede tener consecuencias para el destinatario de la información financiera.

- Revisión de control interno

En la fase de planificación, el auditor también realiza una revisión del control interno que la sociedad sigue para cerciorarse del correcto funcionamiento de todos sus procesos y departamentos. El control interno es un proceso que está diseñado y estudiado por la sociedad, el control interno es responsabilidad de la dirección, u órgano de administración, como se manifiesta en la carta de encargo, y busca el cumplimiento de los objetivos marcados previamente en cuanto a la información financiera, la eficiencia y eficacia de todas la operaciones que la compañía realiza y el cumplimiento de las leyes, reglamentos y normas que sean aplicables⁷.

Como he comentado anteriormente, el propósito del control interno es proporcionar seguridad razonable sobre la información representada por los estados contables y que se encuentren libres de errores sustanciales. Para esto se establecen dos tipos de controles, generales, los que no presentan ningún impacto sobre la calidad de las afirmaciones en los estados contables y los específicos, que se encuentran relacionados con la información contable y por lo tanto con las afirmaciones que se desprenden de los estados contables a través de los saldos. El auditor interno, o el encargado de controlar y cerciorarse del óptimo funcionamiento del control interno de la entidad deberá de poner especial énfasis en la integridad y oportunidad de la información, en el cumplimiento de la normativa legal en vigencia, en la protección de los activos revisando los mecanismos de control así como en el uso eficiente y económico de los recursos de la entidad.

⁷ Definición aportada en la NIA-ES 315: “Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno”.

Según nos informa la NIA-ES 315, el control interno se puede dividir en cinco diferentes fases, que son las siguientes;

1. Entorno de control

En esta primera fase, el auditor deberá de evaluar si la dirección ha establecido una cultura de honestidad y un comportamiento ético, además de si los puntos fuertes de los elementos de control proporcionan colectivamente una base correcta para exportar los análisis a los demás componentes del control interno.

2. Proceso de valoración del riesgo por la entidad

Durante este apartado, el auditor deberá de tomar conocimiento sobre si la entidad presenta un proceso para identificar los riesgos de negocio relevantes para los objetivos de la información financiera y la estimación de la significatividad de los riesgos que esta información pudiera tener así como valorar la probabilidad de que los riesgos se materialicen en realidad y tomar decisiones con respecto a las actuaciones para poder responder y mitigar los riesgos localizados.

En caso de que no haya establecido la empresa ningún proceso de valoración del riesgo, el auditor deberá de reunirse con la dirección para determinar si los riesgos de negocio más relevantes para los objetivos de la información financiera han sido identificados y si se les ha proporcionado una respuesta.

3. Sistema de información

Es una fase en la que el auditor recopila información sobre el sistema de información empleado y que es relevante para la información financiera así como el modo en el que la entidad comunica las funciones y responsabilidades relativas a la información financiera y las cuestiones destacadas y significativas que relacionamos con ésta información financiera.

4. Actividades de control

El auditor deberá de obtener conocimiento de las actividades de control relevantes para su trabajo de auditoría y valorar los riesgos de incorrección materiales para poder diseñar los procedimientos de auditoría que se van a realizar posteriormente para

responder a estos riesgos que han sido valorados. No es necesario que el auditor presente conocimiento de todas las actividades de control sino únicamente de las que, bajo su juicio, considere que pueden presentar un mayor riesgo de incorrección.

5. Seguimiento de los controles

En esta última fase el auditor comprueba que el sistema de control interno establecido presenta un adecuado funcionamiento durante todo el período de tiempo en el que se ha implantado llevando a cabo evaluaciones periódicas y supervisiones de manera continuada. En esta fase podrían apoyarse en los auditores internos en caso de que la sociedad los tuviera.

Esta revisión por parte del auditor del control interno permitirá localizar potenciales focos de incorrecciones materiales, así como el riesgo que pueden asumir algunos procesos y decidir dar un enfoque diferente a las pruebas de auditoría y procedimientos que se van a realizar durante la fase de ejecución para tratar de mitigar el riesgo que pueda haberse localizado en determinadas áreas.

- Riesgos

El riesgo es un aspecto muy importante de una auditoría ya que muchas de las decisiones que se toman, por ejemplo qué procedimientos realizar, están tomadas teniendo en cuenta los posibles riesgos que pudieran presentar los diversos procesos de la empresa. Este aspecto está regulado por la NIA-ES 330, “Respuestas del auditor a los riesgos valorados”.

La misión del auditor es diseñar e implementar respuestas globales para responder a los riesgos valorados de incorrección material en los estados financieros.

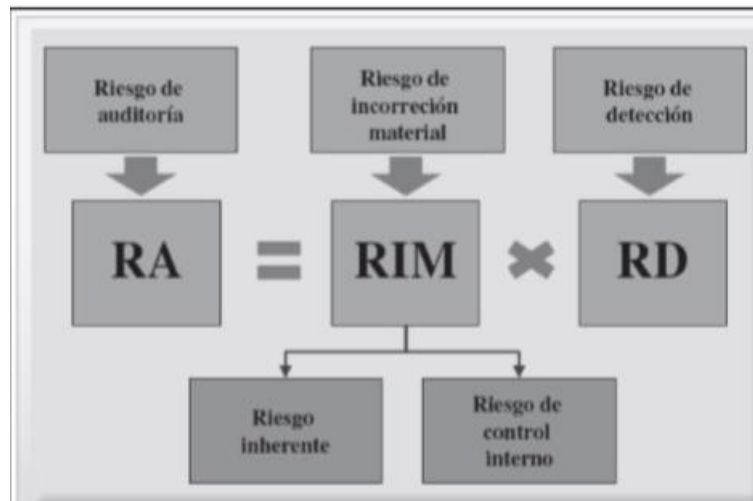
El riesgo de auditoría estaría compuesto por dos tipos de riesgos diferentes, como son el riesgo de incorrección material y el riesgo de detección. A continuación detallaremos qué representan cada uno⁸;

- Riesgo de incorrección material: Es el riesgo de que los estados financieros contengan incorrecciones materiales antes de realizar la auditoría. Este riesgo viene determinado por otros dos componentes, que son los siguientes;
 - Riesgo Inherente: *“Susceptibilidad de una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información a una incorrección que pudiera ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, antes de tener en cuenta los posibles controles correspondientes”*⁹
 - Riesgo de Control: *“Riesgo de que una incorrección que pudiera existir en una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra relevación de información, y que pudiera ser material ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, no sea prevenida, o detectada y corregida oportunamente, por el sistema de control interno de la entidad”*¹⁰
- Riesgo de detección: Es el riesgo de que los procedimientos que se aplican por el auditor para tratar de reducir el riesgo de auditoría a unos niveles más bajos de los que presenta actualmente, no detecten la existencia de una incorrección que podría tratarse de una incorrección material. (De manera individual o de forma agregada junto a otra/s incorrección/es).

⁸ NIA-ES 330 “Respuesta del auditor a los riesgos valorados”

⁹ Definiciones recogidas en NIA-ES 330: “Respuestas del auditor a los riesgos valorados”

¹⁰ Definiciones recogidas en NIA-ES 330: “Respuestas del auditor a los riesgos valorados”



Fuente: NIA-ES 315

Para poder dar respuesta y tratar de reducir los riesgos localizados, el auditor puede realizar dos procedimientos, tal y como nos indica la NIA-ES 330¹¹, a saber;

- Pruebas de controles: Se llevan a cabo con el fin de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre la eficacia operativa de los controles relevantes.
- Pruebas sustantivas: El auditor diseñará y aplicará procedimientos sustantivos para cada tipo de transacción, saldo contable e información para detectar incorrecciones materiales en las afirmaciones. Los procedimientos sustantivos comprenden pruebas de detalle y procedimientos analíticos sustantivos.

¹¹ Definiciones recogidas en NIA-ES 330: “Respuestas del auditor a los riesgos valorados”

- Materialidad

La materialidad o importancia relativa es un aspecto muy importante para la auditoría ya que, como he comentado antes, separa lo que es un error con consecuencias para usuarios de la información financiera, estados financieros, informe de auditoría, etc., de los que son menos significantes y que no alteran la imagen fiel de la empresa.

La importancia relativa viene regulada por la Norma Internacional de Auditoría 320 en la que se define el concepto que nos ocupa como *“la cifra o cifras determinadas por el auditor, por debajo del nivel de la importancia relativa establecida para los estados financieros en su conjunto, al objeto de reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que la suma de las incorrecciones no corregidas y no detectadas supere la importancia relativa determinada para los estados financieros en su conjunto. En su caso, la importancia relativa para la ejecución del trabajo también se refiere a la cifra o cifras determinadas por el auditor por debajo del nivel o niveles de importancia relativa establecidos para determinados tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar”*¹²

La elección de una cifra de importancia relativa queda sujeta al juicio del auditor, siendo éste un proceso condicionado por la figura de los destinatarios de la información financiera. Para la elección de la materialidad se aconsejan desde el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE) seguir unas pautas establecidas en función de la situación en la que se encontrara la empresa (por ejemplo; e^a con beneficios, en punto muerto) y en función de la magnitud base que más represente la imagen fiel de la empresa de entre la cifra de activo, la cifra de patrimonio neto y el importe de la cifra de negocios. Para la elección de la materialidad por parte de los auditores para el desempeño de su trabajo, el ICJCE ha elaborado una guía de actuación, que se trata de la guía número 38. Dicha guía tiene como objetivo dar unas pautas e información de cómo proceder a la realización del cálculo de la importancia relativa que mejor se ajuste a la realidad de la empresa que está

¹² NIA-ES 320: Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría.

analizando el auditor. En esta guía también se introducen pequeños ejemplos que ilustran la parte más teórica de la guía.

El siguiente cuadro relaciona la situación que presenta la entidad a auditar con la magnitud base que mejor refleja la imagen fiel de la entidad así como el tramo o porcentaje que se debería de seleccionar para calcular la materialidad. Es información que se desprende de la guía elaborada por parte del ICJCE. Podemos apreciar cómo podríamos encontrarnos con tres escenarios diferentes, en función de la situación económica que atravesase la empresa. En una primera situación en la que la empresa cierra el ejercicio con beneficios normales, la magnitud base más apropiada para el cálculo de la importancia relativa sería el resultado de las operaciones continuadas antes de impuestos. Podríamos encontrarnos con una segunda situación en la que la empresa se encontrara en punto muerto (beneficio nulo), con pérdidas de explotación prolongadas o con beneficios volátiles, para esta situación el auditor deberá de seleccionar de entre tres magnitudes base la que más represente a la empresa auditada al igual que se realizará para la situación tercera con las empresas en desarrollo. Por último, para el cálculo de la materialidad será necesario aplicar un porcentaje a la magnitud base previamente seleccionada, como podemos ver en la tercera columna, siendo el porcentaje el que considere más apropiado el auditor dentro del tramo establecido.

Situación	Magnitud Base	Tramo
Empresas con beneficios normales	Resultados de las operaciones continuadas antes de impuestos	5% - 10%
Empresas en punto muerto, con pérdidas de explotación prolongadas, beneficios volátiles o rentabilidad baja en relación con el volumen de activos o de operaciones	El más representativo de:	
	Total Importe neto de la cifra de negocios	0,5% - 3%
	Total de activos	0,5% - 3%
Empresas en desarrollo	Patrimonio neto	2% - 5%
	El más representativo de:	
	Total Importe neto de la cifra de negocios	0,5% - 3%
Entidades sin fines lucrativos	Total de activos	0,5% - 3%
	Patrimonio neto	2% - 5%
	El más representativo de:	
	Total de ingresos ordinarios	0,5% - 3%
	Total de gastos	0,5% - 3%
	Total de activos	0,5% - 3%
	Patrimonio neto	2% - 5%

Fuente: Guía de actuación sobre materialidad o importancia relativa (Diciembre 2014). Instituto Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE). Guía de actuación nº 38.

Los auditores emplean la magnitud base, en este último caso, que apenas haya presentado variaciones de un ejercicio a otro o que no sean estas variaciones muy pronunciadas o significativas. Una vez identificada la situación de la empresa y la cifra a tener en cuenta es el auditor el que aplica un porcentaje seleccionado entre una horquilla para determinar la materialidad del trabajo. En el siguiente cuadro se puede apreciar lo que acabo de comentar brevemente sobre las diferentes clasificaciones y el juicio del auditor.

Una vez obtenida la cifra de importancia relativa, se calcula la cifra que va a representar el umbral de errores insignificantes. Se suele aplicar a la materialidad un 10%, indicando esta cifra que todos los errores por debajo de este umbral no serán tenidos en cuenta a la hora de redactar el informe de auditoría, ni como errores conjuntos.

Las incorrecciones u omisiones detectadas se considerarán materiales en caso de que individualmente o de forma agregada pudieran influir, previsiblemente, en las decisiones económicas que fueran a adoptar los usuarios tanto internos como externos teniendo como referencia los estados financieros auditados.

En este trabajo que nos ocupa, vamos a basar nuestro trabajo en la empresa Piensos Naturales, Sociedad Anónima, y basándonos en los papeles anexos A.1 donde podemos ver el balance de situación y la cuenta de pérdidas y ganancias, añadido a la información que tenemos previa, nos encontraríamos a la hora de determinar la magnitud base que nos permita calcular una materialidad en la primera situación que se refleja en el cuadro, es decir, ante una empresa en situación de beneficios normales. Para el cálculo de la materialidad de los estados financieros tomamos como magnitud base el resultado de operaciones continuadas antes de impuestos, que para el ejercicio 2018 es de 80.094,25 €. Aplicaremos el 10% a esta cantidad para obtener la materialidad de estados financieros de 8.009,43 €, que podría estar entre el 5% y el 10% pero hemos optado por el mayor porcentaje debido a que en años anteriores todas las comprobaciones y pruebas fueron correctas por lo que tenemos confianza de que no existan excesivos errores.

Unido a la materialidad de los estados financieros se encuentra el Umbral de Incorrecciones Insignificantes, representado por una horquilla de entre el 5-10 % de la materialidad. Seleccionamos el 10 %, por los argumentos indicados anteriormente para el cálculo de la materialidad de los estados financieros (Auditoría recurrente), por lo que el Umbral de Incorrecciones Insignificantes se encontrará en 800,94 €. Esto quiere decir que todos los errores que detectemos durante la realización de nuestro trabajo que se encuentren por debajo de este importe (U.I.I.) no serán necesarias acumularlos junto con otros errores porque no se espera que tenga efecto material sobre los estados financieros, ni de manera individual ni agregada.

Por otro lado, la materialidad de ejecución (normalmente entre un 60-85 % de la materialidad de los estados financieros) que determina el auditor, en este caso determinaremos el 85 %, 6.808,02 €, seleccionando el mayor porcentaje al igual que en el cálculo de la materialidad de los EEFF, para valorar los riesgos de incorrección material y de determinar la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos posteriores de auditoría, tal y como remarca la NIA-ES 320.

Recapitulando, podemos concluir que la materialidad depende del juicio del auditor y que éste se puede ver afectado por la percepción de las necesidades que pueden mostrar los usuarios de la información financiera.

2.3 EJECUCIÓN

La fase de ejecución de la auditoría es en la fase en la que se realizan todos los tipos de pruebas y análisis de los estados financieros que se han seleccionado durante el proceso de planificación para determinar la razonabilidad de estos estados financieros y la obtención de evidencia suficiente y adecuada. En el caso de detectar errores en las pruebas realizadas, se evalúan los resultados que éstas han arrojado y se identifican los hallazgos para posteriormente elaborar unas conclusiones y recomendaciones para comunicarlas a la dirección de la empresa.

Esta es una de las fases más importantes debido a que es la fase en la que se desarrolla el trabajo diseñado en la fase anterior de planificación. Podemos diferenciar 5 elementos en esta fase de ejecución que son los siguientes;

- Pruebas de auditoría

Las pruebas de auditoría son técnicas o procedimientos para obtener evidencias y comprobar la veracidad de los estados financieros. Podemos distinguir tres tipos diferentes de pruebas de auditoría;

- Prueba de control: Son pruebas que se encuentran relacionadas con el grado de efectividad del control interno que presenta la empresa.
- Pruebas analíticas: Se emplean para realizar comparaciones entre dos o más estados financieros o realizar un análisis de las razones financieras de la entidad para observar el comportamiento.
- Pruebas sustantivas: Se aplican a cada cuenta en particular en busca de evidencias comprobatorias. Un ejemplo de esta prueba podría ser un arqueo de caja, circularización de saldos de clientes, etc.

- Técnicas de muestreo

Se emplean técnicas de muestreo ya que es imposible realizar un examen de la totalidad de los datos a comprobar. Es una técnica que consiste en la utilización de una parte de los datos (llamada muestra) de una cantidad de datos mayor (el total de la población). El muestreo que se utiliza puede resultar de tipo Estadístico o No Estadístico.

Para la obtención de una muestra sobre una población podemos utilizar algunos de los siguientes métodos:

- Aleatorio: Método en el que todos los datos tienen la misma oportunidad de ser escogidos o seleccionados.
- Sistemática: Se escoge al azar un número y luego se designa un intervalo para los siguientes números.

- Selección por celdas: Se elabora una tabla de distribución estadística y luego se selecciona una de las celdas.
- Al azar: Es un muestreo basado en el juicio o la apreciación. Es un método subjetivo.
- Selección por bloques: Se seleccionan las transacciones similares que ocurren dentro de un período dado.

- Evidencias de auditoría

La evidencia de auditoría es cualquier información que emplea el auditor para determinar si la información que se está auditando se presenta de acuerdo al criterio establecido. La evidencia para que tenga valor la prueba que se está realizando debe de ser Suficiente (si el alcance de las pruebas es adecuado), Competente (si guarda relación con el alcance de la auditoría y además es creíble y confiable) y Pertinente (si el hecho se relaciona con el objetivo de auditoría).

Podemos distinguir entre cuatro tipos diferentes de evidencias, Física (materiales, mapas, fotos, etc.), Documental (cheques, facturas, contratos, etc.), Testimonial (personas que trabajan en la empresa o que tienen relación con ella) y Analítica (datos comparativos, cálculos).

Las evidencias de auditoría las podemos recopilar de diferentes maneras. Estas maneras son las siguientes, junto con un ejemplo de lo que sería cada caso;

- Observación: Ver el desarrollo del inventario físico.
- Inspección física: Examinar el estado de unas máquinas.
- Confirmación: Confirmación de saldos con clientes de la empresa. Cuentas por cobrar.
- Indagación o consulta al cliente: Investigación a través de personal que trabaja en la empresa de temas concretos.
- Análisis documental: Revisar una póliza de importación de mercancía.
- Procedimientos analíticos: Revisión de balances comparativos.

- Recalculo o desempeño: Volver a realizar el sumatorio de las hojas de cálculo con las que se está trabajando. Comprobar que el balance de sumas y saldos se encuentra cuadrado.

- Papeles de trabajo

Los papeles de trabajo son los documentos con los que el auditor lleva a cabo el examen de los estados financieros y registra todos los datos y la información que ha ido recopilando durante el proceso de la auditoría. En ellos se reflejan los diferentes resultados obtenidos en las pruebas llevadas a cabo y que servirán posteriormente para la realización del informe y para sustentar la opinión del informe que presente a la empresa.

Podemos encontrar como papeles de auditoría Hojas de trabajo, cédulas analíticas y subanalíticas, etc. Además el archivo de estos papeles se puede diferenciar en dos partes, los que se clasifican como archivo de la auditoría son los que se comprueban durante todos los períodos para llevar a cabo las pruebas y por otro lado se encuentra el archivo permanente o continuo donde se archiva la documentación de la empresa con terceros, contratos, pólizas, estatutos, etc. que son válidos durante un período de tiempo amplio.

- Hallazgos de auditoría

Los hallazgos de auditoría son las cuestiones que han llamado la atención al auditor mediante la realización del trabajo de auditoría y que considera que deben de comunicarse a la entidad ya que estas cuestiones podrían afectar de manera negativa a la capacidad del auditor para registrar, procesar y reportar la información financiera. Son diferencias que ha localizado el auditor con respecto a la normativa en regla o a lo que ha estimado la gerencia de la empresa.

Los hallazgos de auditoría presentan unos atributos que son los siguientes;

- Condición: Indica las situaciones actuales encontradas, la realidad. Este término se refiere al hecho irregular o a la deficiencia encontrada.

- Criterio: Unidades a aplicar o normas. Como debería de ser correctamente.
- Causa: Cuales son las razones de la desviación localizada, así como qué origino esta discrepancia. La identificación de esta deficiencia encontrada requiere del juicio profesional del auditor así como de su habilidad y es necesaria para que a posteriori desarrolle las recomendaciones constructivas que considere oportunas para la irregularidad detectada.
- Efecto: Importancia del asunto. Debería de verse reflejado en términos monetarios y reflejarlo en el informe.

2.4 INFORME

El informe de auditoría es la última parte del proceso. Es un documento en el que los auditores muestran su opinión sobre la realidad económica de la empresa y sobre si la imagen fiel de esta se ve reflejada en los estados financieros.

El informe es un documento de suma importancia para los usuarios de la información financiera, accionistas, entidades financieras, proveedores, empleados, ya que les permite comprobar si las cuentas anuales elaboradas por la empresa reflejan la imagen fiel de la entidad conforme al marco financiero que le es de aplicación y de haberse encontrado algún error significativo, ponerlo de manifiesto en dicho informe y darlo a conocer a los usuarios de la información.

La NIA-ES 700, *“Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros”*, se encarga de regular la información sobre el contenido del informe, la realización y la formalización. Esta NIA-ES establece las partes que debe de contener el informe de auditoría que enumeraremos a continuación;

- Título: El informe deberá de llevar un título que indique con claridad que se trata de un informe emitido por un auditor independiente.
- Destinatario: Irá dirigido el informe a la persona que corresponda, en función del encargo de auditoría realizado por parte de la entidad.
- Opinión del auditor: Se titulará “Opinión” en este apartado se identificará a la entidad cuyos estados financieros han sido auditados, el título de cada estado que comprenden los estados financieros y las notas explicativas, así como el resumen de las políticas contables significativas. En este apartado el auditor indica si los estados financieros están preparados conforme al marco que les es de aplicación o si por el contrario presentan alguna salvedad.
- Fundamento de la opinión: Manifestará el auditor que la auditoría se lleva a cabo de conformidad con las NIA-ES y de este modo argumentará o comentará las incorrecciones materiales halladas en el transcurso del proceso de auditoría de los estados financieros.

- Cuestiones clave de la auditoría: El auditor comunicara las cuestiones claves de auditoría conforme a la NIA-ES 701. Las áreas de mayor riesgo de presentar incorrecciones materiales así como las pruebas y trabajos realizados para su minimización.
- Otra información: Si procede el auditor informará de conformidad con la NIA-ES 720.
- Responsabilidades en relación con los estados financieros: Indica la responsabilidad de la dirección de la entidad auditada en la preparación de los estados financieros, del control interno, etc. Delimita las responsabilidades de ambas partes del encargo.
- Otras responsabilidades de información: Si procede incluirse cualquier información.
- Firma del auditor
- Dirección del auditor: Servirá para indicar el lugar de la jurisdicción en que el auditor ejerce.
- Fecha del informe de auditoría: No podrá ser anterior a la fecha en la que el auditor obtenga evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su opinión sobre los estados financieros.

En el año 2017 se introdujeron importantes reformas en la emisión y publicación de diversas normas. La más importante, a mi juicio, fue la nueva NIA-ES 701 titulada “Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe emitido por un auditor independiente”. Esta norma indica que debe incorporarse un párrafo al informe sobre los aspectos más relevantes de auditoría (AMRA) o las cuestiones clave de auditoría (KAM). Estas cuestiones tal y como nos dice la normativa son las que se consideran como riesgo significativo de presentar incorrecciones materiales y aquellos riesgos de mayor significatividad en la auditoría pero que no se expresa una opinión acerca de estos riesgos por separado.

En todo informe pueden aparecer cuatro tipos diferentes de opiniones sobre los estados financieros que son las siguientes;

- **Opinión favorable:** Es una opinión limpia, sin salvedades y sin limitaciones al alcance. El auditor interpreta que los estados financieros han sido elaborados conforme a los criterios y principios contables y siguiendo la normativa vigente. Concluye que los estados financieros de la entidad representan la imagen fiel del negocio y de la empresa.
- **Opinión modificada:** Este tipo de opiniones se encuentra regulado por la NIA-ES 705 y se emiten cuando en los estados financieros se encuentran incorrecciones materiales o no se puede obtener evidencia de auditoría suficiente para concluir si presentan los estados financieros algún tipo de incorrección material.
 - **Con salvedades:** Cuando habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, concluya que las incorrecciones, individualmente o de forma agregada, son materiales pero no generalizadas, o cuando el auditor no puede obtener evidencia suficiente y adecuada en la que basar su opinión pero concluya que los posibles efectos de las incorrecciones no detectadas pudieran ser materiales aunque tampoco generalizados.¹³
 - **Desfavorable:** Se expresará una opinión desfavorable cuando, habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, el auditor concluya que las incorrecciones detectadas son materiales y generalizadas en los estados financieros.¹⁴
 - **Denegación de la opinión:** Se denegará opinión cuando el auditor no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada y concluya que los posibles efectos de las incorrecciones que podrían presentar los estados financieros podrían ser de carácter material y generalizado en los estados financieros.¹⁵

¹³ NIA-ES 705: “ Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente”

¹⁴ NIA-ES 705: “ Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente”

¹⁵ NIA-ES 705: “ Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente”

Además de los párrafos de salvedades también pueden aparecer párrafos de énfasis y sobre otras cuestiones. Estos dos tipos de párrafos se encuentran regulados por la NIA-ES 706.

El párrafo de énfasis se utiliza por el auditor para remarcar cuestiones que considera que resultan claves a la hora de que los usuarios de la información financiera interpreten correctamente los estados financieros además de para comprender la auditoría y las responsabilidades del auditor.

La NIA-ES 706 define el párrafo de énfasis como *“un párrafo incluido en el informe de auditoría que se refiere a una cuestión presentada o revelada de forma adecuada en los estados financieros y que, a juicio del auditor, es de tal importancia que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros”*.¹⁶

Por otro lado, el párrafo sobre otras cuestiones se define como *“un párrafo incluido en el informe de auditoría que se refiere a una cuestión distinta de las presentadas o reveladas en los estados financieros y que, a juicio del auditor, es relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría”*.¹⁷

¹⁶ NIA-ES 706: *“Párrafos de énfasis y sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente”*.

¹⁷ NIA-ES 706: *“Párrafos de énfasis y sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente”*.

3. PROCEDIMIENTOS REALIZADOS EN LAS PRÁCTICAS

Durante el período de prácticas realizado en Val Auditores Asociados S.L.P., he tenido la oportunidad de realizar auditorías en diversas empresas de diferentes ámbitos y pertenecientes a los tres sectores empresariales. Esta circunstancia, bajo mi punto de vista, me ha proporcionado un conocimiento mucho mayor, y más completo, del desarrollo de las pruebas sustantivas llevadas a cabo ya que al tratarse de varias actividades de explotación y diversos sectores cada prueba es diferente en todas las entidades auditadas.

En este apartado del trabajo voy a comentar las tareas realizadas durante las diferentes auditorías para las siguientes áreas; Circularización, existencias, personal, gastos de explotación, compras/ventas y hechos posteriores. Esta tarea realizada analizando diversas áreas de la empresa auditada a través de los papeles de trabajo que vamos a ver a continuación estaría integrada en la fase de la auditoría de ejecución del trabajo, posterior a la fase de encargo y de planificación siendo todas las realizadas pruebas sustantivas, aplicadas para buscar evidencias comprobatorias.

3.1 CIRCULARIZACIÓN

La circularización es un procedimiento de la auditoría que tiene como objetivo confirmar la información que tiene registrada la empresa auditada mediante la obtención de un testimonio por escrito directamente por una tercera parte. De esta forma, estamos dando respuesta las cuatro afirmaciones; existencia, derechos/obligaciones, integridad y valoración

La circularización de saldos se realiza para las cuentas de clientes, proveedores y acreedores y bancos como principales partidas que emplean este tipo de prueba sustantiva.

El empleo del auditor de las confirmaciones externas para obtener evidencia de auditoría suficiente se encuentra regulado en la NIA-ES 505, "Confirmaciones Externas".

Las confirmaciones de saldos por parte de terceros se pueden realizar de diferentes formas:

- Confirmación positiva: Se envían los datos y se pide a la tercera parte que indique si es o no correcta la cifra indicada. Se suele emplear para circularizar la cuenta de Clientes.
- Confirmación negativa: Se remiten los datos a la tercera parte y se le solicita que solicite que indiquen, únicamente, si están inconformes con la cifra indicada.
- Confirmación ciega: No se envía ninguna cifra ni datos y se solicita a la tercera parte que remita información sobre saldos a cierre del ejercicio y/o movimientos realizados durante el ejercicio. Se suele realizar para circularizar la cuenta de Proveedores y los Acreedores.

Esta prueba persigue obtener una evidencia de auditoría relevante y fiable a través de diseñar y aplicar procedimientos de confirmaciones externas de saldos y por lo tanto a través de una obtención de evidencia documental gracias a las facturas a comprobar de cada acreedor para verificar el saldo que presenta en balance.

Las circularizaciones que he podido realizar durante mi período de prácticas han sido para las cuentas de proveedores y acreedores¹⁸, confirmación ciega, y de clientes, confirmaciones positivas. Los proveedores y acreedores seleccionados para circularizar del total de proveedores y acreedores con los que opera la entidad auditada se realizan a través de la técnica de muestreo conocida como del método estadístico de la unidad monetaria (conocido como m.u.m.) una vez la compañía nos ha facilitado el balance de sumas y saldos a cierre del ejercicio, en este caso 31 de diciembre de 2018. Es un método que selecciona la unidad monetaria como variable auxiliar para realizar el muestreo y por lo tanto la probabilidad de que un elemento de la población sea seleccionado en la muestra es directamente proporcional a su valor monetario. Con la utilización de este método estadístico de selección de la muestra, se persigue la representatividad de la muestra, ya que su objetivo final es poder extrapolar las conclusiones alcanzadas a la totalidad de la población lo más fiel y eficientemente que se pueda.

¹⁸ Ver Anexo A2. Papeles de trabajo circularización de proveedores

Para este apartado analizaremos el papel de trabajo de Proveedores y Acreedores que podemos encontrar en el Anexo 2 denominado “Circularización Proveedores”. La circularización se realiza a través del correo electrónico y por parte del responsable de contabilidad de la empresa indicando a la entidad circularizada que debe de responder a esa carta directamente a los auditores. En la hoja de detalle, anexo 2, se puede apreciar a continuación del nombre tres columnas en las que el título es “1”, “2” y “R”, estas columnas representan si la entidad circularizada ha respondido a la carta y si se ha producido esa respuesta en una primera ronda de circularización o en la segunda realizada unas dos semanas más tarde. Los guiones representan que no ha sido necesaria esa segunda circularización o bien que no ha respondido tampoco en una segunda ronda. Podemos encontrarnos varias situaciones, en función de si la tercera parte responde o no a la circularización y en qué sentido responde. La sociedad no incluye en la carta de circularización el saldo que presenta con los proveedores con lo que son ellos los que indican el saldo que presenta la empresa auditada como cliente con ellos, por lo que no saben al responder a la circularización si coinciden los saldos ya que desconocen la cifra que presenta la empresa auditada en sus cuentas. Las situaciones serían las siguientes;

- Que la tercera parte responda a la circularización.
 - Si el saldo que responde el proveedor-acreedor, coincide con el que la Sociedad auditada presenta en su contabilidad, que no ha incluido en la carta circularizada, por lo tanto el proveedor desconoce si coinciden los saldos, se trataría de una respuesta conforme y se archiva en los papeles de trabajo para la justificación del correcto saldo indicado por la entidad auditada.
 - En caso de que el saldo indicado por el proveedor, no estuviera conforme con el saldo contable, se llevará a cabo un procedimiento para conciliar la cifra dada por la tercera parte con la cifra que presenta la entidad auditada para tratar de localizar la diferencia entre ambas cifras. Generalmente esta diferencia se puede explicar debido a que una de las partes ha contabilizado ya el cobro/pago de la factura y la otra

parte no, a que no se ha enviado la factura antes del cierre del ejercicio, etc.

- Que la tercera parte no responda a la circularización. En este caso se realizará un procedimiento alternativo en el que se comprobaran físicamente las facturas y los albaranes asociados a las facturas que componen el saldo de la cuenta del proveedor/acreedor así como si se ha procedido al pago en tipo y forma correcta a fecha de auditoría. También tendremos en cuenta cualquier documento que nos pueda ayudar a confirmar el saldo que presenta el proveedor/acreedor.

En este caso que nos ocupa, únicamente no ha respondido una de las nueve empresas circularizadas, para la que ha sido necesario componer el saldo y revisar las facturas que componen dicho saldo. Analizadas todas las respuestas recibidas de los acreedores circularizados, se considera que los saldos que presenta la empresa auditada a cierre del ejercicio son correctos. Además, podemos extrapolar los datos obtenidos en este papel de trabajo ya que la cobertura de la prueba con respecto a la cifra total de los acreedores y proveedores es del 91,23 % (Hemos analizado un saldo de 164.291 € de un total de 180.089.09 €).

3.2 EXISTENCIAS

El auditor tratará de comprobar la existencia física de las existencias que presenta la empresa en balance, así como que se encuentren correctamente registradas y sean de su propiedad. Este apartado es muy delicado ya que presenta un gran riesgo de incorrección debido a la valoración que reciben las existencias, que pueden ser datos manipulados por la entidad para su beneficio propio, sin olvidarnos también, del riesgo que supone la dificultad del conteo de las existencias que presenta la empresa.

En este apartado, la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada se obtendrá de manera física a través de la observación de los artículos seleccionados. Para comenzar con la auditoría de este apartado se realiza un conteo físico, para poder validar las afirmaciones de existencias e integridad, de una serie de artículos/ítems seleccionados de un listado de todos los productos valorados, solicitado previamente a la compañía, con todo lo que se encuentra en el almacén y que conforma la cifra de las

existencias en balance. Esta auditoría se realiza, generalmente, en días anteriores a cierre del ejercicio y posteriormente se solicita a la empresa la documentación de las entradas y salidas de ese producto que se han producido desde la fecha de conteo por parte del auditor hasta la fecha de cierre, para poder validar el inventario. La compilación del inventario se puede ver en el anexo “A.3 Compilación de Inventario”. El inventario se realizó el día 28 de diciembre solicitando a la compañía un listado de los ítems que comprenden el total de las existencias y seleccionando de este listado 10 artículos (seleccionados desde el listado para su comprobación física) mediante la técnica de muestreo conocida como m.u.m., anteriormente explicada. Para completar la prueba se escogen otros 10 artículos físicamente, se cuentan y se comprueba el artículo en el listado facilitado de existencias (de físico a listado). En el papel de trabajo podemos apreciar una columna en la que se indica la cantidad que según la empresa existe de ese artículo seleccionado en las instalaciones y la columna contigua indica el conteo realizado por nuestra parte. Únicamente existe una diferencia en el “Producto 16” que según la empresa no debería de existir ningún artículo pero encontramos 4 unidades de dicho producto por lo que se comenta con el responsable de almacén y da de alta esos productos en el sistema para que no existan diferencias entre nuestro conteo y el listado de existencias.

Posteriormente se solicita a la compañía un listado de los artículos que comprenden el total de existencias a cierre del ejercicio, 31/12/2018, así como los documentos que puedan acreditar las salidas o entradas de los artículos seleccionados y que provoquen discrepancias con el conteo realizado el día 28. El responsable de almacén nos indica que de los ítems seleccionados para la verificación del listado no se produjo ninguna variación desde la fecha de conteo por nuestra parte hasta la fecha de cierre del ejercicio. Para poder validar y dar por correcto el listado de todos los productos que se encuentran en el almacén, se seleccionan determinados ítems desde el listado para proceder a su conteo físico y desde físico, visualmente, se seleccionan otros determinados ítems hasta el listado para su comprobación. La cantidad de ítems a seleccionar dependerá del tamaño de la muestra que queramos obtener así como de la población de ítems total que presente cada empresa.

Adicionalmente a esta compilación y conteo del inventario, se realizan otras pruebas para poder obtener evidencia de auditoría suficiente para las existencias como son el corte de operaciones (ver anexo A. 3.1), la prueba FIFO (ver anexo A 3.2) y una prueba sobre el Valor Neto Realizable (ver anexo A. 3.3).

El corte de las operaciones de compra y de venta (para validar las afirmaciones de ocurrencia, exactitud y corte de operaciones) es muy importante ya que supone un apartado que presenta un alto riesgo de incorrección para el área de existencias, a través del incumplimiento del principio contable del devengo. Esto es debido a que se debe de tener un seguimiento y control de los últimos movimientos antes del cierre ya que repercuten estas cifras a la cuenta de resultados y al balance y cerciorarse de que el principio de devengo se cumple. Pedimos a la compañía que nos facilite la documentación, factura y albaranes, de las primeras entradas (compras) y salidas (ventas) de 2019 y de las últimas entradas (compras) y salidas (ventas) de 2018 para comprobar que se han contabilizado correctamente en el período que se han devengado dichas compras o ventas y evitar de esta manera distorsiones y “falsificaciones” de la cuenta de resultados a través de este apartado.

En el Anexo 3.1 “Corte de entradas”, analizamos las últimas 5 compras del ejercicio que estamos auditando y las primeras 5 compras relativas al ejercicio 2019. En las columnas D y F del papel de trabajo podemos ver los datos correspondientes a los albaranes y en las columnas H y J los referentes a las facturas. En esta prueba se comprueba que los albaranes son facturados correctamente en el mismo período de tiempo así como que la mercancía se ha recibido en el ejercicio en el cual la mercancía/productos han sido facturados por los proveedores. En este caso las últimas 5 entradas analizadas presentan en todos los casos albaranes fechados a diciembre de 2018 así como la facturación de estos albaranes y la mercancía se ha dado de entrada en el mismo período por lo que el corte de la operación sería correcto sin encontrar ninguna discrepancia de contabilización, y lo mismo ocurre con las 5 facturas primeras recibidas ya que se contabilizan correctamente en el ejercicio 2019 y no afectan al ejercicio auditado teniendo un corte de operación correcto conforme al devengo.

La prueba referente al Valor Neto Realizable, que es el importe que se puede obtener por la enajenación de un activo en el mercado deduciendo los costes necesarios para llevar a cabo la venta, producción y su puesta en el mercado, se realiza sobre las cinco primeras facturas de venta del ejercicio 2019 de los clientes que presentan mayor saldo a cierre del ejercicio, como podemos apreciar en el anexo “A.3.2 VNR”. El objetivo de esta prueba es comprobar si los precios de venta están cubriendo los costes de producción más los costes directos que provoca la venta. Se verifican varias referencias de cada factura, de manera que se resta al Precio de Venta al Público (a) los costes directos de la venta ($b \cdot a$, ya que la columna de costes es el porcentaje a aplicar al precio de venta) y posteriormente esta cifra se compara con el coste del producto según el inventario definitivo, cifra facilitada por la compañía, y que podemos ver en la columna “d”. De esta diferencia surge el Margen, columna “f” que debería de ser positiva para que el precio de venta cubra todos los gastos en los que incurre la empresa para llegar a la venta del producto.

Podemos ver como totalizando todos los ítems examinados la diferencia es positiva, tiene beneficio la empresa, y representa un 6,5 % sobre el coste del inventario el margen total calculado.

Por otro lado, otro papel de trabajo que he realizado durante mis prácticas para obtener evidencia de auditoría suficiente sobre el apartado de existencias se trata de la prueba FIFO (para validar la afirmación de valoración). La empresa utiliza el método First In, First Out para gestionar los inventarios que significa que la primera mercancía en entrar en el almacén será la primera en salir del mismo. Podemos ver la prueba en el “Anexo 3.3 Fifo”, donde se toman los productos seleccionados para la realización del inventario, y solicitando a la compañía las últimas facturas de entrada en almacén de esos productos hasta completar el stock que tienen a cierre del ejercicio para la comprobación de la valoración de estas existencias y del precio que se indica en las facturas.

De la columna “b” a la columna “l” están reflejados los datos provenientes del listado facilitado por la empresa mientras que desde la columna “n” hasta la “ab” son datos recopilados de las últimas facturas de la mercancía entrada en el almacén. En la

parte derecha del papel de trabajo podemos ver las diferencias que se aprecian entre el valor, importe de la mercancía que tiene contabilizado la empresa y el referente a las últimas entradas en almacén así como la desviación que representan. Totalizadas los 10 ítems apreciamos una desviación aceptable del 1,4 % si bien faltarían por incorporar los costes de los portes, así como de las mermas en los ítems, a cada artículo que no se ha realizado en cada factura y que nos indica la empresa que estaría en torno a los 0,015€/kg.

Una vez realizadas las tres pruebas sustantivas para obtener evidencia de auditoría suficiente y evidente para el área de existencias consideramos que la valoración y los datos que presenta el área son correctos. Presenta un corte de operaciones correcto, en general, el precio de venta cubre el coste de producción así como los costes de la venta (Valor Neto Realizable) y las pequeñas diferencias encontradas en la prueba FIFO se explican por la no inclusión de la tarifa de portes y de las mermas, por lo que concluimos lo comentado anteriormente.

3.3 PERSONAL

El objetivo del área de personal es comprobar que la empresa cumple con la normativa legal que se aplica al personal que trabaja dentro de la entidad. Para obtener suficiente evidencia de auditoría en esta área, y cumplir con las afirmaciones de integridad y valoración, y cerciorarnos de que se cumple con las obligaciones establecidas por los organismos pertinentes, Agencia Tributaria y T.G.S.S., se lleva a cabo una selección de trabajadores, el número de trabajadores seleccionados dependerá del número de trabajadores que tenga cada empresa en plantilla, y una vez seleccionado un mes del año, se solicita al departamento de recursos humanos sus nóminas para realizar las pertinentes comprobaciones. Para estas comprobaciones se revisarán previamente los convenios colectivos de aplicación al sector donde opere la entidad auditada.

Una de las pruebas a realizar ¹⁹consiste en comprobar una serie de atributos, preestablecidos, y verificar su correcta contabilización, conforme al convenio aplicable, y legalidad, según indican los organismos oportunos. Los atributos son los siguientes;

A1. Verificar que los trabajadores están percibiendo la prestación económica que les corresponde según su categoría profesional tal y como indican las tablas salariales del convenio colectivo que le es de aplicación a la empresa.

A2. Comprobar que la base de retención practicada del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es correcta.

A3. Se comprueba que la base y el porcentaje de retención de la seguridad social es el adecuado para cada tipo de trabajador y cada situación particular.

A4. Verificar a través de cálculos aritméticos, que el salario percibido por el trabajador es conforme de acuerdo a las leyes y convenios establecidos.

A5. Se verifica la correcta contabilización de las nóminas.

A6. Por último, se verifica la correcta inclusión del trabajador en el TC en cuanto a base de cotización y mes. Para ello se le solicitan a la sociedad los TC2 del mes seleccionado y se comparan los importes de base de cotización y el importe establecido en el TC2.

Además de esta prueba comentada se lleva a cabo una prueba de retenciones con el objetivo de verificar si la retención de IRPF practicada por la empresa es la adecuada según la legislación vigente.²⁰

Para la realización de esta prueba solicitamos a la empresa el modelo 190, referente a retenciones e ingresos a cuenta del IRPF. Con este modelo podemos conocer la retención anual que la empresa ha aplicado a los trabajadores que estamos analizando y poder compararlo con la cuantía que indica la página de la AEAT que se le debería de haber retenido. Para el cálculo de las retenciones en la página de la AEAT es necesaria información proveniente del modelo 190 (año de nacimiento, situación familiar, importe percibido, gastos deducibles, etc.).

¹⁹ Ver anexo 4.1 “Prueba de Nóminas”

²⁰ Ver Anexo A4.2 “Retenciones”.

En el caso de que la retención practicada por la empresa al trabajador fuera superior a la que indica la AEAT, superior a la indicada por ley, no habría ningún problema ya que es una cuantía que terminará ajustándose, retenciones por exceso correctas. Pero, en el caso de que la cuantía retenida por la empresa sea inferior a lo que indica la legislación que se le debería de haber retenido al trabajador, se está incurriendo en un riesgo fiscal por el que la empresa podría recibir una sanción si así lo estipulan los organismos pertinentes.

Podemos concluir que en base al trabajo realizado y dado que no hemos encontrado incidencias significativas, el análisis de nóminas para el mes seleccionado lo consideramos correcto y además debido a que a los cinco trabajadores seleccionados se les retiene por encima de lo que indica la AEAT y las diferencias detectadas no son excesivas, concluimos que son correctas las retenciones que practica la empresa.

3.4 GASTOS DE EXPLOTACIÓN

Este apartado fue el que realizaba con mayor asiduidad, el análisis de las cuentas del subgrupo 62X. En ellas la tarea consistía en cerciorarse de que los gastos contabilizados por parte de la empresa auditada existían, es decir se correspondían con una transacción real, se encontraban debidamente documentadas y registradas en el ejercicio que se habían producido siguiendo el principio de devengo, que se encontraban contabilizadas por el importe indicado en las facturas correctamente y que la evolución con respecto a la cifra que arrojaba la cuenta en el ejercicio anterior es razonable. La evidencia por lo tanto se obtenía a través del análisis de pruebas documentales, revisando las facturas, correos, apuntes del mayor, etc.

Para iniciar la tarea se elabora una tabla, o cédula sumaria, en la que se puede observar la evolución de cada subcuenta del grupo 62 con respecto al ejercicio anterior. Esto se puede ver en el anexo A.5 “Gastos de explotación”. Para cada subgrupo se realizan determinadas pruebas para obtener evidencia suficiente y adecuada de auditoría de que el saldo que refleja en contabilidad esa subcuenta son

correctos. Para llevar a cabo este trabajo, la empresa nos facilitará libro de mayor, o directamente todos los movimientos llevados a cabo durante el ejercicio para el grupo 6.

En función de la cuenta a analizar se realizaban una serie de procedimientos diferentes que paso a comentar brevemente;

- **Arrendamientos y cánones**, generalmente se tratan de facturas emitidas por empresas que tienen como actividad de explotación el alquiler de bienes muebles e inmuebles que se encuentran en uso o a disposición de la empresa, facturas relativas a maquinaria, puentes grúa, alquileres de naves, etc. Se analizan las facturas más importantes en cuanto a importe y se comprueba la razonabilidad del saldo con respecto al ejercicio anterior. Este apartado de los gastos de explotación se verá también reflejado en parte en la memoria de los estados financieros de la entidad en las notas 4 y 8. En la nota 4 se indicarán los criterios seguidos para contabilizar, registrar y valorar los contratos de los arrendamientos financieros, mientras que en la nota 8 se detallará la información a aportar tanto por el arrendador como por el arrendatario, es una nota en la que se informará sobre la situación fiscal que presenta la empresa.
- **Reparación y conservación**, en este apartado lo más importante es revisar que las facturas se tratan de un gasto y que no deberían de activarse (renovaciones, ampliaciones, que deberían de introducirse en el balance como mayor valor del activo en la medida que estas reparaciones o conservaciones supusieran un aumento o mejora de la productividad).
- **Servicios profesionales independientes**, de auditoría o de asesoramiento legal-laboral y cualquier otro profesional. En esta subcuenta podremos apreciar los importes que se satisfacen a los profesionales por los servicios prestados a la empresa. Se contabilizan las facturas de abogados y asesores laborales que serán circularizados a través de carta para que confirmen los saldos pendientes a cierre de ejercicio con la compañía y, adicionalmente y más importante, que indiquen si la empresa se encuentra inmersa en algún litigio que pudiera derivar en un pago por parte de la empresa en caso de resolución contraria, derivando en una contingencia, que tendría incidencia sobre la memoria, o si

por el contrario debería de realizarse una provisión, con el efecto que supone para los estados financieros, balance y pérdidas y ganancias.

- **Transportes**, en esta cuenta se reflejan los transportes a cargo de la empresa realizados por terceros, cuando no procede incluirlos en el precio de adquisición del inmovilizado o de las existencias, es decir, los transportistas contratados para el transporte de la mercancía que ha sido vendida por parte de la empresa. Para la comprobación de la correcta contabilización de estas facturas deberemos de tener en cuenta el incoterm que presente cada factura para delimitar las responsabilidades de la empresa que estamos auditando y el cliente. El gasto en transporte de ventas minimizará el margen obtenido a través de las ventas debido a que se tratará de un gasto que reducirá el importe percibido como ingreso por la venta, si bien se contabiliza mediante cuentas contables diferentes, un mayor gasto por culpa del transporte de la mercancía repercute en un menor margen en el proceso de la venta.
- **Primas de seguros**, se solicitan las pólizas de seguro contratadas, (multi-riesgo, seguro accidentes, responsabilidad civil, etc), para comprobar que se está cumpliendo con el principio de devengo, ya que es muy común que los contratos con las aseguradoras no sean de años naturales, por lo que se debería de provisionar la parte de gasto que no correspondiera contabilizar únicamente la parte proporcional que se devenga en el ejercicio auditado. (los errores por no periodificar suelen ser muy pequeños, insignificantes). Otro tema a tener muy en cuenta es comprobar la cuantía que cubre cada póliza debido a que es posible que la empresa no tenga asegurado todas las existencias que presenta en sus almacenes, o que no cubra con el seguro que tiene contratado el total de estas existencias, lo que supone un riesgo claro para la empresa.
- **Serv. Bancarios y similares**
- **Publicidad y propaganda**, partidas destinadas a promoción o publicidad, analizaremos las más importantes, y comprobaremos la razonabilidad del gasto.

- **Suministros**, comprobación de las facturas más importantes de luz, agua, basuras y comprobación del correcto devengo así como de la provisión de las facturas no recibidas a cierre del ejercicio.
- **Tributos**, lo principal de este apartado es comprobar que la empresa está al corriente de pago de todos los tributos a los que se encuentra sujeta por la legislación, así como que se han realizado estos pagos dentro del plazo establecido por la legislación (IBI, IAE, tasas municipales, ITV, etc.). Se solicita a la compañía el modelo del impuesto, o en su caso el recibo bancario del pago, para comprobar con el libro de mayor la correcta contabilización del pago del impuesto así como del devengo.
- **Personal subcontratado**, comprobar y analizar que el gasto incurrido en personal subcontratado es coherente con los niveles de producción y que se realiza correctamente el control de las horas realizadas por los trabajadores contratados por este medio a través de informes y partes de horas. Lo más importante es comprobar que las horas que se factura a la empresa de trabajo temporal son las que realmente el trabajador ha realizado y se cumplen los precios pactados por hora de cada trabajador.

Para ver un ejemplo sobre el trabajo realizado, he seleccionado una prueba sustantiva realizada para obtener evidencia de auditoría suficiente sobre la subcuenta relacionada con el personal subcontratado, papel de trabajo se puede ver en el anexo 5.2 “Personal Subcontratado”.

En el papel de trabajo podemos ver una evolución mensual de la totalidad de las entidades con las que trabaja la compañía para la contratación de personal subcontratado. Se revisan la totalidad de las facturas de las entidades más importantes, como son en este caso Ebrosar y Temporing que abarcan un porcentaje elevado de la subcuenta. Se facturan los servicios aportados por las entidades mensualmente.

En cuanto a las conclusiones obtenidas, no podemos concluir sobre los gastos de explotación sino que únicamente lo podemos realizar sobre la subcuenta relacionada con el personal subcontratado, y podemos concluir que los saldos que refleja la

contabilidad son los correctos y añadimos que el gasto se ha visto reducido con respecto al ejercicio anterior, ver Anexo 5.1, debido a que se ha eliminado un proceso completo de la actividad de explotación de las instalaciones de la compañía para subcontratarlo a otra empresa ajena. Esta modificación en el proceso de producción se traduce en una menor necesidad de personal subcontratado por parte de la compañía.

3.5 COMPRAS/VENTAS

El apartado de compras y ventas se encuadra dentro de las pruebas que se realizan para comprobar el correcto control interno desarrollado por la entidad auditada. Son partidas que están estrechamente ligadas con Proveedores/Clientes. El objetivo principal es comprobar la integridad de las compras y las ventas, es decir, que el control interno que ha implantado la sociedad en estos apartados asegura el registro íntegro de las cuentas. El área de ventas queda establecida por las NIA-ES, más concretamente por la nº 315, "Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno". El riesgo significativo es la posibilidad elevada de que ocurra un error de importancia identificado y evaluado que, en caso de ocurrir, afectaría a los estados financieros de manera significativa.

Para comenzar el análisis de estos apartados es necesario conocer el circuito que llevan a cabo tanto las ventas como las compras dentro de la entidad desde que se inicia el proceso hasta que recibe la empresa el cobro o emite el pago. Entender el flujograma de las compras y de las ventas se antoja fundamental para poder realizar una correcta prueba de auditoría. Una vez comprobado este circuito y validarlo, podemos concluir que la integridad del control interno es correcta y podemos extraer conclusiones válidas para nuestro trabajo.

En este caso nos centraremos en las ventas, como se puede ver en el anexo A.6, prueba de ventas. Una vez realizado y documentado el circuito que siguen las ventas en la entidad, desde que se recibe la orden del pedido hasta que se recibe el cobro de la factura emitida se procede a hacer una selección de ventas a través del total de las facturas de venta de todo el ejercicio y a través del libro de mayor para poder realizar

el circuito de inicio a fin y de fin a inicio. En la prueba se comprueban los pedidos, la oferta que pudiera tener asociado ese producto, los albaranes de salida, la factura emitida así como el cobro de la factura. Para la realización de la prueba correctamente, se tienen en cuenta cinco atributos a tener en cuenta y a revisar para todas las líneas seleccionadas, que son los siguientes;

A1. El pedido recibido por parte del cliente (correo electrónico, teléfono, fax) se corresponde con el pedido que se ha introducido al programa de gestión que emplee la empresa.

A2. El pedido generado por la empresa se corresponde con el albarán de salida.

A3. Los datos que presenta la factura emitida se corresponden en su totalidad con los del albarán de salida, por lo que todo lo que ha salido del almacén/empresa ha sido facturado.

A4. Los datos que se han contabilizado corresponden con los datos facturados.

A5. El cobro de la factura es correcto y se verifica con el mayor contable así como con el recibo bancario o con la banca por internet. (Para la totalidad de las facturas se ha verificado el cobro con el mayor contable si bien únicamente para las facturas con el símbolo (✓✓) se han verificado adicionalmente los cobros a través de recibo bancario y la banca por internet).

En base al trabajo realizado y a las facturas de venta analizadas consideramos correcto el control interno que tiene instaurado la compañía así como el circuito dentro de la empresa que se aplica a las ventas.

3.6 HECHOS POSTERIORES

Los hechos posteriores son los acontecimientos que se registran después del cierre del ejercicio. Están regidos por Norma de Registro y Valoración 23ª del PGC, NIC 10 y la NIA-ES 560, “Hechos posteriores”.

Podemos encontrar dos tipos de hechos posteriores;

- Los hechos que pongan de manifiesto condiciones que ya existen al cierre del ejercicio, que deberán de tenerse en cuenta para la formulación de las cuentas anuales, ya que afectarán al balance y a la cuenta de pérdidas y ganancias.
- Los hechos posteriores al cierre del ejercicio que pongan de manifiesto condiciones que no existían al cierre del mismo, y que deberán de ser incluidos en la memoria de la sociedad.

El objetivo que persigue el auditor en este apartado es obtener suficiente evidencia de auditoría sobre los hechos posteriores que se presentan desde la fecha de los estados financieros a la fecha del informe del auditor, así como verificar si se cumple la normativa aplicable ya que se entiende que es un período que el auditor debería de haber revisado, desde que se cierra el ejercicio hasta que se emite el informe por su parte. Estos hechos, de producirse, afectan a los estados financieros por lo que los auditores deberán de tenerlos muy presentes y realizar las pruebas pertinentes para minimizar los riesgos o tratar de localizar posibles incorrecciones en la contabilización de estos hechos.

La prueba que he llevado a cabo durante mis prácticas en la entidad ha sido una de las que se puede realizar para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre este apartado consiste en solicitar a la empresa el libro de registro de IVA soportado del ejercicio 2019, libro mayor o contabilidad general para poder realizar la selección de las facturas a revisar. El criterio de selección de las facturas se realiza por importe de mayor a menor, seleccionando una cifra base y se completa la selección a través de un muestreo aleatorio,, revisando las facturas de mayor importe y aleatorias hasta completar unas veinte-veinticinco facturas, en función del volumen de operaciones de la entidad auditada, de los meses de enero y febrero. En este papel de trabajo se obtiene la evidencia de auditoría suficiente, competente y pertinente a

través del análisis de documentos físicos, como son en este caso las facturas, a través del análisis documental del listado de facturas y las facturas originales facilitadas por parte del cliente auditado.²¹

Se revisan las facturas físicamente para comprobar que el hecho se ha producido en el ejercicio que se encuentran contabilizadas, y si han sido en el período anterior, que la empresa ha provisionado esas facturas correctamente. El error más habitual que se detecta en estas pruebas es el incumplimiento del principio de devengo, ya que si un servicio se proporciona en el ejercicio 2018, esta factura debería contabilizarse en el mismo ejercicio y si no se dispone todavía por parte del proveedor de la factura se debe de provisionar el importe antes del cierre del ejercicio. Una vez se reciba la factura se ajustará la provisión que se ha realizado en el ejercicio anterior. Este es el caso encontrado en la prueba realizada con la factura del proveedor “Endesa 15” de suministros, debido a que el período de facturación abarca los meses de diciembre 2018 y de enero 2019, la empresa debería de haber realizado una provisión por la parte proporcional equivalente a los días de diciembre 2018 que hace referencia esa factura. Al no haber provisionado cantidad alguna, aconsejamos a la empresa un ajuste, si bien no es material y la cuantía es pequeña, pero se debe de contabilizar de la forma correcta.

En base al trabajo que se ha realizado para esta área podemos considerar que el devengo de las facturas contabilizadas en el ejercicio 2018 es correcto y que no existen facturas contabilizadas en el ejercicio posterior que se devenguen en el ejercicio que nos ocupa la auditoría. Para el error encontrado en la factura del proveedor “Endesa 15” relativa al suministro de luz de la empresa propondremos un ajuste en el que la parte proporcional al mes de diciembre de la factura se provisione para posteriormente cuando se reciba y contabilice la factura en el ejercicio 2019 dar de baja esta provisión pero de este modo se contabiliza cada devengo correctamente.

²¹ Papel de trabajo: Anexo 7: “Revisión de facturas posteriores”.

4. CONCLUSIONES

En este último apartado deberíamos destacar las conclusiones finales a las que hemos llegado, no obstante lo cual ya se ha concluido cada área mostrada en el punto anterior por lo que no parece oportuno emitir unas conclusiones finales sobre el *trabajo de auditoría* toda vez que simplemente se han visto y analizado unos pequeños ejemplos de los que hemos obtenido evidencia suficiente de auditoría sobre unos apartados concretos. Así las cosas, no sería ni prudente ni coherente el lanzar unas conclusiones genéricas sobre el trabajo final y global de auditoría. De cualquier modo, es de destacar que de lo analizado no se ha encontrado error alguno destacable, únicamente alguno por debajo del umbral de incorrecciones insignificantes, o de importancia por lo que todo podría indicar que nos encontraríamos ante un informe con opinión favorable, o limpio, aun cuando no es posible tal afirmación toda vez que se trata de simples suposiciones en función de los resultados obtenidos de las pruebas realizadas.

Expuesto lo anterior parece evidente que lo relacionado a continuación se trataría más bien de unas reflexiones a propósito del tema analizado objeto del presente TFM, a saber, “Los procesos de la auditoría y trabajos realizados en mis prácticas”.

A lo largo de este Trabajo de fin de máster, aunque también lo podríamos considerar como una memoria de las prácticas realizadas, he tratado de plasmar los conocimientos adquiridos durante el período que he formado parte del equipo de trabajo de Val Auditores Asociados S.L.P. así como parte de la teoría que se nos ha ido explicando a lo largo del curso académico y poner en práctica y darme cuenta de la utilidad de tener una buena base teórica para poder aplicarla a la hora de la realización de los papeles de trabajo.

Para la obtención del Máster de Auditoría por la Universidad de Zaragoza no es necesario la realización de prácticas en empresa ya que no representan crédito alguno en el máster, si bien, y bajo mi punto de vista, es una oportunidad única que los estudiantes no podemos desaprovechar ya que es una oportunidad de introducirnos en el mercado laboral, poner en práctica los conocimientos teóricos adquiridos

durante el curso y además podría ser que el trabajo que realicemos durante las prácticas en las firmas de auditoría les gustara a los socios, y necesitando gente para la realización de los diversos trabajos, nos brindaran la oportunidad de quedarnos en la firma una vez terminadas las prácticas.

En lo personal puedo decir que ha sido una experiencia muy enriquecedora tanto profesional como personalmente hablando ya que por suerte, en mi opinión, es una profesión en la que al tratar con mucha gente diferente (Contables, directivos, empleados de las empresas que han requerido los servicios de auditoría así como de los profesionales y compañeros de profesión) he podido empaparme de un gran conocimiento de cada persona con la que he tratado y aprender de cada uno de ellos.

Me queda un gran camino por recorrer en el sector ya que únicamente acabamos de empezar y los conocimientos por ahora son básicos si bien es un sector que me atrae para desarrollar mi carrera profesional. Antes de comenzar el máster tenía una vaga idea de lo que era la auditoría y de cómo funcionaba el sector y durante este año y gracias a los profesores y profesionales que nos han impartido clase y al equipo de Val Auditores Asociados, S.L.P. he podido formarme una idea más completa de lo que realmente es este sector de la auditoría, el cual es un sector que requiere de un gran sacrificio, conocimiento, formación continuada y de una gran responsabilidad ya que según la opinión que presenta el auditor en el informe repercute a la toma de decisiones de los usuarios de la información financiera.

Me gustaría finalizar este trabajo agradeciendo a todos los compañeros de Val Auditores Asociados, S.L.P. por su paciencia infinita y por todo lo que me han enseñado así como por facilitarme la realización de este trabajo, supervisión y papeles de trabajo realizados.

5. BIBLIOGRAFÍA / WEBGRAFÍA

LEGISLACIÓN

- **BOE (2002):** Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones
- **BOE (2011):** Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas
- **BOE (2015):** Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas
- **ICAC:** http://www.icac.meh.es/ICAC/Quienes_Somos.aspx
- **ICAC (2013):** Normas internacionales de auditoría (NIA-ES)
- **ICJCE (2011).** Normativa relacionada con la actividad de la Auditoría de Cuentas. Instituto de Auditores y Censores Jurados de Cuentas. Madrid.
- **Ley de Sociedades de Capital (2010),** aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio.
- **NIA 210:** <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20210%20p%20def.pdf>
- **NIA 220:** <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20220%20p%20def.pdf>
- **NIA 300:** <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20220%20p%20def.pdf>
- **NIA 315:** <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20315%20p%20def.pdf>
- **NIA 330:** <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20330%20p%20def.pdf>
- **NIA 560:** <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20560%20p%20def.pdf>
- **NIA 701:** <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20701%20p%20def.pdf>
- **NIA 705:** <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20705%20p%20def.pdf>
- **NIA 706:** <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20706%20p%20def.pdf>
- **Plan General de Contabilidad (2007),** aprobado a través del Real Decreto 1514/2007 de 16 de noviembre

OBRAS PUBLICADAS

- **Casals, R., Gassó, J.M., Soria, J. (2003).** Fundamentos de Auditoría. Instituto de Auditores y Censores Jurados de Cuentas, 2003.
- **Lefebvre, F (2017).** Manual de auditoría. Francis LEFEBVRE. Madrid.
- **Martínez García, F.J. (2001).** Materialidad y riesgo en auditoría. III Premio José M^a Fernández Pirla. Ed. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Ministerio de Economía y Hacienda. (ver en
<http://www.icac.meh.es/Documentos/PUBLICACIONES/89.pdf>)

WEBGRAFÍA

- **Uyarra, E. (2015).** Cómo identificar y evaluar los riesgos de auditoría según NIA-ES. Fecha de consulta 19/08/2018. Disponible en:
<https://estebanuyarra.com/como-identificar-y-evaluar-los-riesgos-de-auditoria-segun-nias/>
- **Ruiz, R. (2012).** Confirmaciones de auditoría. Monografías. Fecha de consulta 24/08/2018. Disponible en :
<https://www.monografias.com/trabajos92/confirmaciones-auditoria/confirmaciones-auditoria.shtml>
- **Felix, M. (2010).** Control interno. Fecha de consulta 23/08/2018. Disponible en: <https://www.monografias.com/trabajos78/control-interno-marco-empresa/control-interno-marco-empresa2.shtml>
- **De Prado, E. (2018).** Control interno y auditoría. Fecha de consulta 24/08/2018. Disponible en: <https://www.audalianexia.com/blog/auditoria/control-interno-y-auditoria/>
- Elementos de la fase de ejecución de la auditoría. (s.d.). Fecha de consulta 14/08/2018. Disponible en:
<https://sites.google.com/site/misitiowebpsbf/ejecucion-de-la-auditoria/elementos-de-ls-fase-de-ejecucion>
- **Quiñonez, J. (2015).** Fases de la auditoría. Fecha de consulta 23/08/2018. Disponible en:
[https://www.academia.edu/19436741/FASES_DE_LA_AUDITORIA Fase de Ejecucion](https://www.academia.edu/19436741/FASES_DE_LA_AUDITORIA_Fase_de_Ejecucion)
- **ICJE (2014).** Guía de actuación sobre materialidad o importancia relativa. Fecha de consulta 30/08/2018. Disponible en la web del ICJE:
https://www.icje.es/adjuntos/guia_38.pdf

- La regulación y las normas de auditoría. (s.d.). Fecha de consulta 20/08/2018.
Disponible en: <http://spain-s3-mhe-prod.s3-website-eu-west-1.amazonaws.com/bcv/guide/capitulo/8448138473.pdf>
- **Palazuelos, E., Sañudo, L. y Montoya, J. (2015).** Evolución de la auditoría de cuentas en España: Situación actual y perspectivas de futuro. Fecha de consulta 30/08/2018 .Disponible en:
http://www.elcriterio.com/revista/contenidos_14/2_EstefaniaPalazuelos_JavierMontoya.pdf

6. ANEXOS

VAL AUDITORES ASOCIADOS S.L.P.**A1: Balance y Cuenta de Pérdidas y Ganancias**

	<u>2017</u>	<u>2018</u>
<u>Activo no corriente</u>		
Inmovilizado intangible	-	4.652,11
Inmovilizado material	368.029,40	357.241,26
Terrenos y construcciones	9.359,61	11.970,32
Instalaciones técnicas y otro inm. Mate.	358.669,79	345.270,95
Inversiones financieras l/p	5.970,00	5.970,00
Activos por impuesto diferido	209,39	13.056,56
TOTAL Activo no corriente	374.208,78	380.919,92
<u>Activo corriente</u>		
Materias primas y otros aprovisionamientos	52.794,91	33.309,23
Cientes por ventas y prestación de servicios	577.338,31	349.249,04
Hacienda pública deudora	20.170,32	11.171,43
Tesorería	79.536,89	79.334,15
TOTAL Activo corriente	729.840,42	473.063,85

TOTAL ACTIVO	1.104.049,20	853.983,77
---------------------	---------------------	-------------------

Empresa: PIENSOS NATURALES, S.A.

	<u>2017</u>	<u>2018</u>
<u>Patrimonio neto</u>		
Fondos propios		
Capital suscrito	97.500,00	97.500,00
Reservas	-	-
Reserva legal	9.000,00	17.009,42
Otras reservas	195.817,57	258.536,33
Reserva de capitalización	7.861,66	16.206,84
Resultado del ejercicio	80.094,26	- 28.302,56
TOTAL Patrimonio neto	390.273,48	360.950,03
<u>Pasivo no corriente</u>		
Deudas con entidades de crédito a lp	57.318,89	29.999,89
Otros pasivos financieros	64.476,69	41.352,15
Pasivos por impuesto diferido	8.542,73	8.313,95
TOTAL Pasivo no corriente	130.338,30	79.665,98
<u>Pasivo corriente</u>		
Deudas a corto plazo con entidades de crédito	33.703,82	208.956,14
Otros pasivos financieros	24.262,83	23.895,25
Otras deudas a corto plazo	8.330,70	427,28
Proveedores	449.810,31	152.787,18
Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar	67.329,77	27.301,91
TOTAL Pasivo corriente	583.437,42	413.367,76

TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO	1.104.049,20	853.983,77
---------------------------------------	---------------------	-------------------

VAL AUDITORES ASOCIADOS S.L.P.**Empresa: PIENSOS NATURALES, S.A.****A1: Balance y Cuenta de Pérdidas y Ganancias**

	<u>2017</u>	<u>2018</u>
Importe neto de la cifra de negocios	2.577.221,60	2.651.821,31
Aprovisionamientos	- 2.060.665,06	- 2.088.045,46
Otros ingresos de explotación	29,36	81,93
Gastos de personal	- 168.590,48	- 298.723,68
Otros gastos de explotación	- 187.166,06	- 256.399,19
Amortización del inmovilizado	- 44.929,91	- 57.016,08
Otros resultados	1.357,50	24.466,77
RESULTADO DE EXPLOTACIÓN	117.256,97	- 23.814,39
Ingresos financieros	0,01	158,34
Gastos financieros	- 15.589,91	- 10.567,58
Diferencias de cambio	- 3.990,53	- 7.154,89
RESULTADO FINANCIERO	- 19.580,43	- 17.564,12
RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS	97.676,53	- 41.378,51
Impuesto sobre beneficios	- 17.582,28	13.075,95
RESULTADO DEL EJERCICIO	80.094,25	- 28.302,56

ÁREA ANALIZADA: PROVEEDORES**Preparado:** MRC 12/03/2019**Revisado:** JOE 25/03/2019**A2: Circularización Proveedores**

Nº Orden	Nº Cuenta	Acreedor	<u>1</u>	<u>2</u>	<u>R</u>	Saldo a 31/12/2018	Saldo s/ acreedor	Conforme	Conciliada	Alternativo
Saldos acreedores										
1	410000003	Acreedor 1	✓	-	R	9.500,00	9.500,00	9.500,00		
2	523000001	Proveedor c/p 1	✓	-	R	48.300,00	0,00		48.300,00	
3	410000048	Acreedor 2	✓	-	R	5.607,00	5.607,00	5.607,00		
4	410000029	Proveedor c/p 2	✓	-	R	28.870,00	28.870,00	28.870,00		
5	410000022	Acreedor 3	✓	-	R	4.460,00	0,00		4.460,00	
6	410000005	Proveedor c/p 3	✓	✓	R	34.500,00	16,68		34.500,00	
7	410000019	Proveedor c/p 4	✓	✓	R	14.300,00	14.300,00	14.300,00		
8	410000029	Acreedor 4	✓	✓	-	2.450,00				2.450,00
9	410000001	Proveedor c/p 5	✓	-	R	16.304,00	16.304,00	16.304,00		
Saldo circularizado						164.291,00		74.581,00	87.260,00	2.450,00

Criterio de selección:

Proveedores (400)	152.787,18
Acreedores varios (41x)	27.301,91
	180.089,09
% Análisis	91,23%

RESUMEN DE CIRCULARIZACION Saldos Acreedores

	<u>IMPORTE</u>	<u>% total</u>	<u>% circularizado</u>
Saldo analizado	180.089,09	100,00%	
Saldo circularizado	164.291,00	91,23%	100,00%
Respuesta conforme	74.581,00	41,41%	45,40%
Respuesta conciliada	87.260,00	48,45%	53,11%
Procedimiento alternativo	2.450,00	1,36%	1,49%

OBJETIVOS DE LA PRUEBA:

Obtener evidencia de auditoría suficiente de que las cuentas a pagar reflejan correctamente el saldo pendiente de pago de las compras o servicios recibidos. Comprobación de que los saldos son correctos y que no se encuentran desvirtuados, ni sobrevalorados ni infravalorados.

TRABAJO REALIZADO:

Solicitamos a la compañía los mayores de Proveedores (Grupo 40) y de Acreedores Varios (Grupo 41) y seleccionamos las cuentas a circularizar a través de la técnica de muestreo del método estadístico de la unidad monetaria (m.u.m.). Con la selección realizada se cubre al 91,23 % el total del saldo que componen los grupos contables 40 y 41 por lo que los resultados serán extrapolables. Han respondido todos los acreedores circularizados a excepción del acreedor 4, para el que ha sido necesario componer el saldo realizando un procedimiento alternativo.

CONCLUSIÓN:

Conforme a las respuestas obtenidas de los acreedores circularizados y los procedimientos alternativos realizados, **consideramos correctos los saldos a cierre de ejercicio en estas cuentas que presenta la empresa**.

A3: Compilación de inventario

28/12/2018															
Referencia		Descripción	Existencias s/cia		Existencias s/audit		Dif.	Precio unitario	Valoración	Dif. Valorada	Entradas	Salidas	Inventario a 31/12/2018 s/audit	Inventario a 31/12/2018 s/CIA	Dif.
De listado a físico															
✓	1	Artículo 1	Producto 11	3.600	litros	3.600	0,00	0,22	792,00	0,00			3.600	3.600	0,00
✓	2	Artículo 2	Producto 2	60	litros	60	0,00	57,05	3.423,00	0,00			60	60	0,00
✓	3	Artículo 3	Producto 3	1.300	litros	1.300	0,00	1,93	2.509,00	0,00			1.300	1.300	0,00
✓	4	Artículo 4	Producto 4	1	uds	1	0,00	600	600,00	0,00			1	1	0,00
✓	5	Artículo 5	Producto 5	550	litros	550	0,00	1,90	1.045,00	0,00			550	550	0,00
✓	6	Artículo 6	Producto 6	7	uds	7	0,00	88,63	620,41	0,00			7	7	0,00
✓	7	Artículo 7	Producto 7	6	uds	6	0,00	275,02	1.650,12	0,00			6	6	0,00
✓	8	Artículo 8	Producto 8	55	uds	55	0,00	11,44	629,20	0,00			55	55	0,00
✓	9	Artículo 9	Producto 9	400	litros	400	0,00	1,88	752,00	0,00			400	400	0,00
✓	10	Artículo 10	Producto 10	2	uds	2	0,00	223,2	446,40	0,00			2	2	0,00
De físico a listado															
✓✓	11	Artículo 20	Producto 20	208	litros	208	0,00	1,87	388,96	0,00			208	208	0,00
✓✓	12	Artículo 21	Producto 21	190	litros	190	0,00	1,93	366,70	0,00			190	190	0,00
✓✓	13	Artículo 22	Producto 22	0	uds	4	-4,00	6,71	0,00	-26,84			4	4	0,00
✓✓	14	Artículo 23	Producto 23	3	uds	3	0,00	100,73	302,19	0,00			3	3	0,00
✓✓	15	Artículo 24	Producto 24	2	uds	2	0,00	150,84	301,68	0,00			2	2	0,00
✓✓	16	Artículo 25	Producto 25	8	uds	8	0,00	2,55	20,40	0,00			8	8	0,00
✓✓	17	Artículo 26	Producto 26	2	uds	2	0,00	8,90	17,80	0,00			2	2	0,00
✓✓	18	Artículo 27	Producto 27	4	uds	4	0,00	6,97	27,88	0,00			4	4	0,00
✓✓	19	Artículo 28	Producto 28	1	uds	1	0,00	35,00	35,00	0,00			1	1	0,00
✓✓	20	Artículo 29	Producto 29	920	litros	920	0,00	5,67	5.216,40	0,00			920	920	0,00
									19.144,14						
Total existencias a 31/12/2018									33.309,23						
Cobertura									57,47%						
✓ De listado a físico															
✓✓ De físico a listado															

* Regularizado por la cía

OBJETIVOS DE LA PRUEBA:

Obtener pruebas y evidencias suficientes de auditoría de que las cantidades indicadas en el balance de la compañía existen y no se ha producido ningún tipo de omisión.

TRABAJO REALIZADO:

Hemos solicitado a la compañía un listado de todos los productos valorados que presenta en balance y posteriormente se han seleccionado (a través del método estadístico m.u.m.) 10 artículos para su verificación desde el listado, y otras 10 desde la observación al listado. Se realiza el conteo a 28/12/18 y posteriormente se solicita a la compañía las entradas y salidas de estos productos entre la fecha de conteo y el cierre del ejercicio para poder validar el inventario realizado (que en este caso es ninguno).

CONCLUSIÓN:

Consideramos **correctos los saldos** que presenta la empresa en base al trabajo realizado.

ÁREA ANALIZADA: EXISTENCIAS**Preparado:**

MRC

24/04/2019

Revisado:

JOE

30/04/2019

A 3.1: ENTRADA DE MERCANCÍA (CORTES DE ENTRADA)**ULTIMAS ENTRADAS DE DICIEMBRE 2018**

Nº ENTRADA	Nº ALBARAN	FECHA ALBARAN	Nº FRA	FECHA FRA	PROVEEDOR	Importe (B.I.)	OK Alb	OK Fra	OK corte
1	36 53.960	21/12/2018	36. 19.885	31/12/2018	Proveedor 1	1.425,60	✓	✓	✓
2	8383216	21/12/2018	8385186-00033	28/12/2018	Proveedor 2	2.345,00	✓	✓	✓
3	36 54.106	26/12/2018	36. 19.885	31/12/2018	Proveedor 3	1.425,60	✓	✓	✓
4	18.101	31/12/2018	01CR 3.417	31/12/2018	Proveedor 4	318,60	✓	✓	✓
5	8383261	28/12/2018	8387280-00033	28/12/2018	Proveedor 5	2.281,63	✓	✓	✓

PRIMERAS ENTRADAS DE ENERO 2019

Nº ENTRADA	Nº ALBARAN	FECHA ALBARAN	Nº FRA	FECHA FRA	PROVEEDOR	Importe (B.I.)	OK Alb	OK Fra	OK corte
1	AV19000729	03/01/2019	FV00900330	15/01/2019	Proveedor 1	2.296,32 €	✓	✓	✓
2	AZ1900152	03/01/2019	AO1900011	10/01/2019	Proveedor 2	104,00 €	✓	✓	✓
3	AV19001048	03/01/2019	FV00900330	15/01/2019	Proveedor 3	2.296,32 €	✓	✓	✓
4	AV19000954	03/01/2019	FV00900330	15/01/2019	Proveedor 4	2.296,32 €	✓	✓	✓
5	OA/ 1900020	02/01/2019	19/1900083	10/01/2019	Proveedor 5	506,38 €	✓	✓	✓

OBJETIVOS DE LA PRUEBA:

Seguimiento y control de los últimos movimientos de entrada antes del cierre del ejercicio y los primeros que se realizan del nuevo ejercicio. Al encontrarse próximos a la fecha de cambio del ejercicio son susceptibles de incorrecciones, principalmente del incumplimiento del principio de devengo.

TRABAJO REALIZADO:

Hemos solicitado a la cía. los últimos albaranes de entrada del 2018 y los primeros del 2019, así como las facturas en las que están incluidos para comprobar que no hay problemas de corte. Los datos de la columnas D-N se obtienen de los albaranes de compra así como de las facturas de los proveedores. El corte de las operaciones quiere decir que cada factura debe de estar contabilizada en el período que se produce la recepción de la mercancía, es decir en el período que se ha producido el devengo.

CONCLUSIÓN:

En base al trabajo realizado, **consideramos razonable el corte de operaciones de entrada.**

Verificado con albarán

Verificado con factura

ÁREA ANALIZADA: EXISTENCIAS

Preparado: MRC 24/04/2019
Revisado: JOE 30/04/2019

A 3.2: Prueba Valor Neto Realizable

							δ	Cte unitario	√-	Margen	%Margen
Nºorden	NºFRA	FECHA	CLIENTE	CODIGO-DESCRIPCION	REFERENCIA	PVP	%Cte directo vta	neto	Coste S/Inv.Def.	Cte.unit.- Cte.Inv.	S/Cte.Inv.
						(a)	(b)	(a)-(b)=(c)	(d)	(c)-(d)=(f)	(f)/(d)
1	119040001	04/01/2019	CLIENTE 1	63 RSB S22/2WH SEPRO VERDE 349	AA007298	0,02462	0,0674	0,02296	0,020908	0,00205	9,82%
				63RSB S22/2WH GOLD	AA014016	0,02388	0,0674	0,02227	0,018977	0,00329	17,36%
				AER 52X195 12NV BAIR FRUIT ROU	HA005154	0,158	0,0674	0,14735	0,155493	-0,00814	-5,24%
				AER 52X195 12NV MRF CITRON DEF	HA005821	0,162	0,0674	0,15108	0,155493	-0,00441	-2,84%
2	119040003	04/01/2019	CLIENTE 2	AER 52X195 12NV MRF ROSE DEFR	HA005819	0,162	0,0674	0,15108	0,155493	-0,00441	-2,84%
				AER 52X195 12NV MRF BAMBOU DEF	HA005820	0,162	0,0674	0,15108	0,155493	-0,00441	-2,84%
				AER 65X157 12PV STANHOME QUICK	HA006405	0,2398	0,0674	0,22364	0,160457	0,06318	39,38%
				AER 57X105 12NV SOOA BOOST	HA005842	0,121	0,0674	0,11284	0,127726	-0,01488	-11,65%
				AER 57X164 12NV CARR. VANILLA N	HA005534	0,184	0,0674	0,17160	0,195688	-0,02409	-12,31%
				AER 65X195 ECOMARKER 15B	HA006517	0,214	0,0674	0,19958	0,17507	0,02451	14,00%
3	119040028	08/01/2019	CLIENTE 3	AER 65X157 HD TACTIL 15B	HA006650	0,203	0,0674	0,18932	0,162399	0,02692	16,58%
				AER 52X072 WB 15B	HA005974	0,138	0,0674	0,12870	0,105853	0,02285	21,58%
				AER 52X072 WB 15B	HA005974	0,141	0,0674	0,13150	0,105853	0,02564	24,23%
				AER 52X072 INCOLORO 15B	HA004862	0,105	0,0674	0,09792	0,083055	0,01487	17,90%
				63RTS P55/2WHBN L.C. VERDES/18	AA012782	0,03119	0,0674	0,02909	0,03301	-0,00392	-11,88%
4	119040043	09/01/2019	CLIENTE 4	77RSB P27/2WH GOLD 18C	AA013185	0,03486	0,0674	0,03251	0,030526	0,00198	6,50%
				53RTS P27/2WH BARESA AJO/18	AA013162	0,02379	0,0674	0,02219	0,02301	-0,00082	-3,58%
				53RTS P27/2WH BARESA ALM. /18	AA013161	0,02379	0,0674	0,02219	0,02301	-0,00082	-3,58%
				53RTS P27/2WH BARESA PIM. /18	AA013163	0,02379	0,0674	0,02219	0,02301	-0,00082	-3,58%
				63RTS P27/2WH BARESA OL.RE. /18	AA08120	0,02399	0,0674	0,02237	0,020352	0,00202	9,93%
5	119040125	15/01/2019	CLIENTE 5	63RSB S22/2WH GOLD	AA002543	0,02697	0,0674	0,02515	0,01863	0,00652	35,01%
				Media del margen sobre coste obtenido por la cía en las referencias seleccionadas				2,07660	1,94951	0,12710	6,52%

OBJETIVOS DE LA PRUEBA:

Comprobación de que los precios de venta están cubriendo los costes que los artículos/productos provocan durante el proceso de fabricación y venta (costes de producción y los costes directos producidos por la venta)

						δ	Cte unitario	√-	Margen	%Margen
Nºorden	NºFRA	FECHA	CLIENTE	CODIGO-DESCRIPCION	REFERENCIA	PVP	%Cte directo vta	Coste S/Inv.Def. neto	Cte.unit.- Cte.Inv.	S/Cte.Inv.

TRABAJO REALIZADO:

Hemos solicitado a la sociedad las primeras facturas de venta del ejercicio 2019 con el fin de verificar si los precios de venta están cubriendo los costes de producción más los costes directos de venta, es decir se obtiene un margen positivo sobre cada producto/artículo. Para ello verificamos las primeras facturas de venta de 2019 de los cinco clientes que mayor saldo presentan a cierre del ejercicio, verificando varias referencias de cada factura.

CONCLUSIÓN:

En general, consideramos **razonable** el resultado de la prueba de VNR,el **precio de venta cubre el coste de producción y los costes de venta**.

ÁREA ANALIZADA: EXISTENCIAS

Preparado: MRC 24/04/2019
Revisado: JOE 30/04/2019

A 3.3: Prueba FIFO

						Material			Precio unitario				Total																			
Código	Descripción	Unidades		Pr.unitario	Importe	Nº Fra.	F.Fra.	Proveedor	Unidades	Material			Importe	Total	(g)+(j) = (k)	Diferencia	% Desviac.															
		Kg.	Hojas						(e)	(f)	Portes	(e)*(f) = (g)						(h) - (k) = (l)	(l) / (c)													
1	NC000412	18 1042 COIL TS340 2.8/2.8	197.537,00	0,98497603	194.569,21	418140269	20/12/18	PROVEEDOR 1	19.610	0,98498	0,98498	19.315,46	0,98498	19.315,46	194.569,99	-0,78	0,00%															
																		418140265	16/12/18	PROVEEDOR 1	21.098	0,98498	0,98498	20.781,11								
																		418140262	09/12/18	PROVEEDOR 1	86.236	0,98498	0,98498	84.940,74								
																		418140259	30/11/18	PROVEEDOR 1	48.920	0,98498	0,98498	48.185,22								
																		418140255	29/11/18	PROVEEDOR 1	21.673	0,98498	0,98498	21.347,47								
																		197.537	194.569,21	197.537	194.569,99	194.569,99	-0,78	0,00%								
2	MC002137	18 1042 798 TS340 2.8/2.8	121.243,65	1,231928405	127.434,37	418140255	29/11/18	PROVEEDOR 1	7.192	0,98498	0,98498	7.083,98	0,98498	94.842,74	119.422,57	8.011,80	6,29%															
																		418140249	25/11/18	PROVEEDOR 1	96.289	0,98498	0,98498	17.495,86								
																		418140246	18/11/18	PROVEEDOR 1	17.763	0,98498	0,98498	17.495,86								
																		121.244	103.443	127.434,37	121.244	119.422,57	119.422,57	8.011,80	6,29%							
3	MC002138	18 1042 736 TS340 2.8/2.8	96.796	1,120030284	100.225,91	418140246	18/11/18	PROVEEDOR 1	68.307	0,98498	0,98498	67.281,37	0,98498	28.060,39	95.341,77	4.884,14	4,87%															
																		418140240	11/11/18	PROVEEDOR 1	28.488	0,98498	0,98498	28.060,39								
																		96.796	89.485	100.225,91	96.796	95.341,77	95.341,77	4.884,14	4,87%							
4	MC002361	18 1006 798 TH360 2.8/2.8	95.930	1,172361599	99.404,54	418140246	18/11/18	PROVEEDOR 1	46.838	0,98498	0,98498	46.134,49	0,98498	20.726,93	94.488,85	4.915,69	4,95%															
																		418140232	30/10/18	PROVEEDOR 1	21.043	0,98498	0,98498	20.726,93								
																		418140229	28/10/18	PROVEEDOR 1	28.049	0,98498	0,98498	27.627,42								
																		95.930	84.790	99.404,54	95.930	94.488,85	94.488,85	4.915,69	4,95%							
5	NC000508	34 1029 COIL TH460 2.8/2.8	347.594,00	0,871819997	303.039,40	418140269	20/12/18	PROVEEDOR 1	21.723	0,87292	0,87292	18.962,44	0,87292	36.633,83	21.058,32	20.723,12	10.815,48	40.115,91	53.734,34	45.228,60	25.262,30	30.887,40	303.421,75	-382,35	-0,13%							
																										418140262	09/12/18	PROVEEDOR 1	41.967	0,87292	0,87292	36.633,83
																										418140259	30/11/18	PROVEEDOR 1	24.124	0,87292	0,87292	21.058,32
																										418140255	29/11/18	PROVEEDOR 1	23.740	0,87292	0,87292	20.723,12
																										418140232	30/10/18	PROVEEDOR 1	12.390	0,87292	0,87292	10.815,48
																										418140229	28/10/18	PROVEEDOR 1	45.956	0,87292	0,87292	40.115,91
																										418140217	14/10/18	PROVEEDOR 1	61.557	0,87292	0,87292	53.734,34
																										418140212	07/10/18	PROVEEDOR 1	51.813	0,87292	0,87292	45.228,60
																										418140200	23/09/18	PROVEEDOR 1	28.940	0,87292	0,87292	25.262,30
																										418140197	16/09/18	PROVEEDOR 1	35.384	0,87292	0,87292	30.887,40
																										347.594	303.039,40	347.594	303.421,75	303.421,75	-382,35	-0,13%

A.3.3: Prueba FIFO			Material																
	Código	Descripción	Unidades		Pr.unitario	Importe	Nº Fra.	F.Fra.	Proveedor	Unidades	Precio unitario			Importe	Total	Total coste	Diferencia	% Desviac.	
			Kg.	Hojas						Kg.	Material	Portes	Total						
			(a)	(m)	(b)	(c)	(d)			(e)	(f)		(e)*(f) = (g)		(g)+(j) = (k)	(c) - (k) = (l)	(l) / (c)		
6	MC003066	34 1029 820.75 TH460 2.8/2.8	104.832	46.605,00	2,072384294	96.583,47	418140197	16/09/18	PROVEEDOR 1	31.037	0,87292		0,87292	27.092,82					
							418140192	09/09/18	PROVEEDOR 1	73.795	0,87292		0,87292	64.417,34					
			104.832			96.583,47				104.832				91.510,16	91.510,16	5.073,31	5,25%		
7	MC003214	18 807 1042 TS290 2.8/2.8	188.874	158.910,00	1,051488516	167.092,04	M132/18	09/05/18	PROVEEDOR 2	188.874	0,869490947		0,8694909	164.223,95					
			188.874	158.910		167.092,04				188.874				164.223,95	164.223,95	2.868,09	1,72%		
8	NC000437	32 1050 COIL TH550 2.8/2.8	202.739		0,869209032	176.222,57	418140217	14/10/18	PROVEEDOR 1	11.362	0,87622		0,87622	9.955,61					
							418140212	07/10/18	PROVEEDOR 1	47.862	0,87622		0,87622	41.937,64					
							418140192	09/09/18	PROVEEDOR 1	45.091	0,87622		0,87622	39.509,64					
							418140174	19/08/18	PROVEEDOR 1	98.424	0,87622		0,87622	86.241,08					
			202.739,00	0		176.222,57				202.739				177.643,97	177.643,97	-1.421,40	-0,81%		
9	NC000535	31 915 COIL TH3435 2.8/2.8	179.901		0,881475089	158.578,25	418140117	10/06/18	PROVEEDOR 1	8.027	0,90353		0,90353	7.252,64					
							418140080	23/04/18	PROVEEDOR 1	40.282	0,90353		0,90353	36.396,00					
							418140074	15/04/18	PROVEEDOR 1	37.152	0,90353		0,90353	33.567,95					
							418140042	26/02/18	PROVEEDOR 1	24.866	0,90353		0,90353	22.467,18					
							418140039	19/02/18	PROVEEDOR 1	8.556	0,90353		0,90353	7.730,60					
							417140286	28/12/17	PROVEEDOR 1	8.895	0,84623		0,84623	7.527,22					
							417140281	21/12/17	PROVEEDOR 1	41.167	0,84623		0,84623	34.836,75					
							417140277	18/12/17	PROVEEDOR 1	10.956	0,84623		0,84623	9.271,30					
			179.901			158.578,25				179.901				159.049,62	159.049,62	-471,37	-0,30%		
10	NC000576	32 915 COIL TS340 2.8/2.8	118.718		0,899109908	106.740,53	418140249	25/11/18	PROVEEDOR 1	61.112	0,89911		0,89911	54.946,41					
							418140222	18/12/17	PROVEEDOR 1	57.606	0,93583		0,93583	53.909,42					
			118.718			106.740,53				118.718				108.855,83	108.855,83	-2.115,30	-1,98%		
TOTAL ANALIZADO						1.529.890,29											1.508.528,45	21.361,84	1,40%
TOTAL INVENTARIO MATERIA PRIMA AEROSOL						4.162.728,27	D-1												
COBERTURA						36,75%													
Extrapolo la diferencia						58.124,11	no significativo												

(b) Precio unitario de la materia prima según inventario

OBJETIVOS DE LA PRUEBA:

Comprobar que los productos se encuentran valorados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados aplicados con uniformidad y correctamente presentados en el balance de la empresa.

TRABAJO REALIZADO:

Hemos realizado una prueba para validar si la sociedad valora razonablemente su materia prima de acuerdo a un criterio FIFO . Hemos seleccionado sobre el inventario definitivo facilitado por la cia las 10 referencias no provisionadas con mayor valor en inventario y comprobamos si su valor en inventario es similar al de las últimas facturas de compra. El criterio de valoración del inventario utilizado por la compañía es el del precio medio ponderado.

CONCLUSIÓN:

La diferencias encontradas son mínimas y vienen explicadas porque no se ha incluido la tarifa de los portes (0,015 €/kg) ni las mermas. En base a nuestro trabajo realizado, consideramos adecuado el resultado de nuestra prueba.

ÁREA ANALIZADA: PERSONAL**Preparado:** MRC 02/05/2019**Revisado:** JOE 25/05/2019**A 4.1: Prueba de nóminas Concertado**

Jornada Laboral 40 horas semanales

- A1 OK** Salario y complementos s/Convenio.
A2 OK Base retención IRPF
A3 OK Base y % Retención Seguridad Social.
A4 OK Cálculos aritméticos
A5 OK Registro contable nómina
A6 OK OK Inclusión y epígrafe de cotización en TC-2 de mayo de 2018.

	A1	A2	A3	A4	A5	A6
1 Trabajador 1	✓	✓	✓	✓	✓	✓
2 Trabajador 2	✓	✓	✓	✓	✓	✓
3 Trabajador 3	✓	✓	✓	✓	✓	✓
4 Trabajador 4	✓	✓	✓	✓	✓	✓
5 Trabajador 5	✓	✓	✓	✓	✓	✓

OBJETIVOS DE LA PRUEBA:

Comprobar que la empresa cumple con la normativa legal que se aplica al personal de trabajo dentro de la entidad. Comprobaciones con la Agencia Tributaria y la Tesorería de la Seguridad Social.

TRABAJO REALIZADO:

Hemos seleccionado al azar las nóminas de 5 trabajadores de la sociedad para el mes de mayo de 2018, sobre las que hemos verificado los siguientes atributos: Salario y complementos según indica el convenio de aplicación, correcta base de retención de IRPF, Base y % de Seguridad Social, Registro contable de nómina, Inclusión en el TC-2 de la empresa.

CONCLUSIÓN:

En base al trabajo realizado, y dado que no hemos encontrado incidencias significativas, consideramos razonable el análisis de nóminas para el mes seleccionado.

Fuente: Convenio Colectivo

Ok cálculos de nóminas

VAL AUDITORES ASOCIADOS S.L.P.

Empresa: PIENSOS NATURALES, S.A.

ÁREA ANALIZADA: PERSONAL

Preparado: MRC 02/05/2019

Revisado: JOE 25/05/2019

A 4.2: Prueba de Retenciones aplicadas

	Trabajador	<u>S/Mod190</u>	<u>S/AEAT</u>	<u>Diferencia</u>	
1	Trabajador 1	4.527,52	4.514,18	13,34	OK
2	Trabajador 2	4.182,11	4.108,80	73,31	OK
3	Trabajador 3	2.243,72	2.106,11	137,62	OK
4	Trabajador 4	2.921,70	2.653,37	268,34	OK
5	Trabajador 5	3.025,27	2.593,65	431,62	OK

OBJETIVOS DE LA PRUEBA:

Comprobar que la empresa cumple con la normativa legal que se aplica al personal de trabajo dentro de la entidad. Comprobaciones con la Agencia Tributaria y la Tesorería de la Seguridad Social.

TRABAJO REALIZADO:

Para los 5 trabajadores seleccionados en la prueba de verificación de nóminas, hemos verificado que la retención por IRPF practicada por la Sociedad es adecuada de acuerdo a la legislación vigente. Para ello hemos simulado la retención (S/AEAT) con los datos facilitados para cada empleado en el modelo 190 "Retenciones e ingresos a cuenta del IRPF" en la página web de la Agencia Tributaria.

CONCLUSIÓN:

En el caso de que a los trabajadores se les retenga por encima de la legislación vigente, no se considera un riesgo fiscal para la sociedad por lo que consideramos las retenciones por exceso correctas. De todas formas las diferencias detectadas no son excesivas.

En base al trabajo realizado consideramos correctas las retenciones realizadas por la cía.

Preparado:

MRC

02/05/2019

Revisado:

JOE

25/05/2019

A 5.1: Cédula sumaria Gastos de Explotación

<u>Nº Cuenta</u>	<u>Descripción</u>	<u>31/12/2017</u>	<u>31/12/2018</u>
621	Arrendamientos y Cánones	111.162,55	114.275,03
622	Reparación y conservación	289.995,79	369.284,01
623	Serv. Profes. Independien.	158.366,60	178.533,60
624	Transportes	2.089,88	1.263,42
625	Primas de seguros	169.978,51	164.030,36
626	Serv. bancarios y similares	4.764,06	5.176,62
627	Publicidad y Propaganda	16.453,61	14.724,39
628	Suministros	114.467,42	81.853,45
629	Otros servicios	754.869,53	687.089,98
631	Otros tributos	66.170,41	63.371,24
659	Otros Gastos de Gestión	418,83	30,00
		<u>1.688.737,19</u>	<u>1.679.632,10</u>

NOTA: No podemos concluir la sumaria debido a que únicamente hemos mostrado y realizado la comprobación del saldo de la subcuenta de otros servicios. (629)

VAL AUDITORES ASOCIADOS S.L.P.

Empresa: PIENSOS NATURALES, S.A.

ÁREA ANALIZADA: GASTOS DE EXPLOTACIÓN

Preparado: MRC 08/05/2019
Revisado: JOE 14/05/2019

A 5.2: Evolución mensual de los gastos de personal subcontratado

	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL
TEMPORING, E.T.T., S.L.	769,91	3.844,56	2.875,68	3.875,52	3.502,72	508,48	6.165,82	1.271,20		1.652,56	3.375,60	2.719,17	30.561,22
DENBOLAN EMPRESA DE TRABAJO TEMPORAL SA	5.372,16		421,33										5.793,49
EBROSAR E.T.T, S.L.	2.054,40	5.800,32	6.373,92	9.374,04	6.975,11	6.721,44	6.313,92		2.424,24	15.592,71		14.514,72	76.144,82
GI GROUP SPAIN ETT, S.L.										1.847,24	6.486,76		8.334,00
CRIT INTERIM ESPANA ETT S.L.										195,48			195,48
	8.196,47	9.644,88	9.670,93	13.249,56	10.477,83	7.229,92	12.479,74	1.271,20	2.424,24	19.287,99	9.862,36	17.233,89	121.029,01

OBJETIVOS DE LA PRUEBA:

Comprobar y analizar que el gasto incurrido en personal subcontratado es coherente con los niveles de producción y que se realiza correctamente el control de las horas realizadas por los trabajadores contratados por este medio a través de informes y partes de horas.

TRABAJO REALIZADO:

Se ha analizado la evolución mesual del gasto de personal subcontratado a través del libro mayor y las dos empresas más importantes revisando las facturas mensuales para comprobar que las horas que se factura a la empresa de trabajo coinciden con las hojas de horas rellenas por el trabajador que ha realizado el trabajo en la compañía y que se cumplen los precios establecidos anteriormente (Ebrosar y Temporing). Hemos separado dicho gasto en las diferentes ETT's con las que trabaja la compañía. Posteriormente hemos sacado el gasto por meses de cada ETT.

CONCLUSIÓN:

El gasto por personal subcontratado se ha visto reducido considerablemente con respecto al ejercicio anterior, debido a que la última parte del proceso de producción del pienso se realiza ahora desde la empresa Acabados superficiales. Es esta modificación en el proceso final la que provoca que las necesidades de la compañía de contratar a más personal a través de las ETTs se vea reducida ya que se ha eliminado (externalizado) un proceso completo.

VAL AUDITORES ASOCIADOS S.L.P.

Empresa: PIENSOS NATURALES, S.A.

ÁREA ANALIZADA: VENTAS

Preparado: MRC 04/05/2019
Revisado: JOE 06/05/2019

A 6.1: Prueba de Cumplimiento de Ventas

Nº ORDEN	PEDIDO OFERTA	FECHA ALBARÁN	ALBARÁN SALIDA	FECHA FACTURA	NÚMERO FACTURA	CLIENTE	Total fra IMPORTE	Total fra IMPORTE IVA	VENCIMIENTO	BANCO		Atributos					Observaciones
VENTAS										FECHA	BANCO	A1	A2	A3	A4	A5	
1	OC0120/18	22/01/2018	17608	31/01/2018	81681	Cliente 1	413,70	743,71	28/02/2018	01/03/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
2	C/74958	23/01/2018	19610	15/04/2018	82366	Cliente 2	11.550,60	13.976,23	20/06/2018	27/06/2018	BBVA	✓	✓	✓	✓	✓✓	Cobrada Factura. Vista Banca online
3	466101/17	01/02/2018	20840	15/03/2018	82084	Cliente 3	532,18	643,94	15/03/2018	09/02/2018	BBVA	✓	✓	✓	✓	✓	
4	17001-F	13/02/2018	18230	28/02/2018	81880	Cliente 4	869,83	1.052,49	28/02/2018	28/02/2018	BBVA	✓	✓	✓	✓	✓	
5	17001-F	09/03/2018	18900	15/04/2018	82337	Cliente 5	1.480,41	4.352,64	25/06/2018	26/06/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
6	173124/18	21/03/2018	18862	29/03/2018	82175	Cliente 6	7.236,00	25.816,56	10/06/2018	10/06/2018	BBVA	✓	✓	✓	✓	✓	
7	172983/18	26/03/2018	19159	15/04/2018	82300	Cliente 7	1.366,80	6.872,31	15/06/2018	18/06/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓✓	Remesa 1747 (152452,27 €). Vista banca digital
8	172910/18	05/04/2018	19387	30/04/2018	82478	Cliente 8	249,31	19.791,93	20/07/2018	20/08/2018	BBVA	✓	✓	✓	✓	✓	
9	1803058	13/04/2018	19278	30/04/2018	82403	Cliente 9	391,67	473,92	21/07/2018	26/07/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
10	172135/18	08/05/2018	19696	15/05/2018	82512	Cliente 10	226,16	388,62	25/07/2018	26/07/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
11	171955/18	18/05/2018	20002	31/05/2018	82684	Cliente 11	84,48	102,22	26/07/2018	26/07/2018	BSCH	✓	✓	✓	✓	✓	
12	SD18-1138	26/06/2018	23290	31/10/2018	84224	Cliente 12	5803,6	12.820,19	10/01/2019	11/01/2019	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
			24979	31/01/2019	85035		5984	7.820,96	10/04/2019	PDTE	PDTE	✓	✓	✓	✓	✓	
13	171944/18	04/07/2018	21046	15/07/2018	83276	Cliente 13	234,45	737,58	25/08/2018	28/08/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
14	171973/18	13/07/2018	21227	31/07/2018	83361	Cliente 14	6.970,25	21.048,37	25/09/2018	29/09/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
15	173487/18	06/08/2018	21750	15/08/2018	83525	Cliente 15	1.254,00	1.517,34	15/08/2018	10/08/2018	BBVA	✓	✓	✓	✓	✓✓	Cobrada Factura. Vista Banca online
16	172982/18	24/08/2018	21935	31/08/2018	83656	Cliente 16	3.557,86	9.362,31	30/10/2018	31/10/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓✓	Remesa 1793 (266,463,63 €). Vista Banca digital
17	P.18349	29/08/2018	22163	15/09/2018	83726	Cliente 17	1.070,01	5.056,76	15/11/2018	16/11/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
18	173488/18	03/09/2018	22100	15/09/2018	83725	Cliente 18	2.764,80	6.470,06	15/09/2018	15/09/2018	BBVA	✓	✓	✓	✓	✓	
19	172877/18	10/09/2018	22216	15/09/2018	83753	Cliente 19	75,00	3.033,24	20/10/2018	23/10/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
20	17270/18	12/09/2018	22284	15/09/2018	83754	Cliente 20	3.774,45	9.063,20	05/11/2018	08/11/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓✓	Remesa 1794. (16235,60 €). Vista Banca digital
21	11463	10/10/2018	22980	31/10/2018	84094	Cliente 21	694,93	1.187,52	30/11/2018	03/12/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
22	172816/18	10/10/2018	22816	15/01/2018	83939	Cliente 22	336,00	9.777,55	15/12/2018	18/12/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
23	C/82196	24/10/2018	23582	15/11/2018	84346	Cliente 23	535,08	14.857,51	20/01/2019	20/02/2019	BBVA	✓	✓	✓	✓	✓	
24	RF. SN-120	05/11/2018	23410	15/11/2018	84326	Cliente 24	660,27	2.734,94	15/01/2019	PDTE	PDTE	✓	✓	✓	✓	✓	
25	173519/18	13/11/2018	23660	30/11/2018	84451	Cliente 25	60,00	739,46	30/01/2019	01/03/2019	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
26	173017/18	22/11/2018	23945	30/11/2018	84386	Cliente 26	602,12	1.938,69	30/11/2018	22/11-29/11/2018	BBVA	✓	✓	✓	✓	✓	
27	171968/18	26/11/2018	24038	15/12/2018	84630	Cliente 27	339,60	1.221,86	15/02/2019	18/02/2019	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
28	171973/18	03/12/2018	24087	15/12/2018	84587	Cliente 28	2.262,45	6.038,98	25/02/2019	26/02/2019	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
29	172985/18	13/12/2018	24322	31/12/2018	84750	Cliente 29	3.598,60	13.816,99	30/03/2019	PDTE	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓✓	Recibido pagaré pero sin cobrar
30	284501/17	05/01/2018	17289	15/01/2018	81484	Cliente 30	86,33	104,46	15/02/2018	16/02/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
31	155101/17	05/01/2018	17372	15/01/2018	81469	Cliente 31	151,78	183,65	20/01/2018	22/05/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓✓	Remesa 1740. (123644,96 €). Vista banca digital.
32	421901/17	17/01/2018	17527	31/01/2018	81654	Cliente 32	483,36	2.128,95	10/04/2018	14/05/2018	BBVA	✓	✓	✓	✓	✓	
33	278901/18	17/01/2018	17530	31/01/2018	81620	Cliente 33	77,50	305,53	30/03/2018	04/04/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
34	171932/18	23/02/2018	18260	28/02/2018	81931	Cliente 34	216,22	961,04	15/05/2018	16/05/2018	BBVA	✓	✓	✓	✓	✓✓	Cobrada Factura en agrupación 478. Vista Banca online
35	171923/18	22/02/2018	18328	15/03/2018	82035	Cliente 35	496,23	1.008,31	25/04/2018	26/04/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓✓	Remesa 1733. (40898,10 €). Vista banca digital
36	180205/18	13/03/2018	18613	15/03/2018	82117	Cliente 36	2.555,00	6.558,38	15/05/2018	16/05/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
	171932/18	14/03/2018										✓	✓	✓	✓	✓	
37	171932/18	15/03/2018	18671	29/03/2018	82189	Cliente 37	555,23	1.305,19	15/06/2018	18/06/2018	BBVA	✓	✓	✓	✓	✓	
	171932/18	15/03/2018										✓	✓	✓	✓	✓	
38	172294/18	19/03/2018	18885	29/03/2018	82226	Cliente 38	2.020,00	19.320,68	20/06/2018	20/07/2018	BBVA	✓	✓	✓	✓	✓	

Nº ORDEN	PEDIDO OFERTA	FECHA ALBARÁN	ALBARÁN SALIDA	FECHA FACTURA	NÚMERO FACTURA	CLIENTE	Total fra IMPORTE	Total fra IMPORTE IVA	VENCIMIENTO	BANCO		Atributos					Observaciones
												A1	A2	A3	A4	A5	
39	172989/18	08/03/2018										✓	✓	✓	✓	✓	
	172989/18	23/03/2018	18969	15/04/2018	82314	Cliente 39	3.641,00	12.195,95	25/07/2018	26/07/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
	172989/18	23/03/2018										✓	✓	✓	✓	✓	
40	173086/18	17/04/2018	19309	30/04/2018	82395	Cliente 40	60,00	4.220,84	30/05/2018	30/05/2018	BBVA	✓	✓	✓	✓	✓	
41	172863/18	27/04/2018	19486	15/05/2018	82624	Cliente 41	2.745,90	66.215,11	20/07/2018	23/07/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
42	172875/18	09/05/2018	19731	15/05/2018	82641	Cliente 42	1.865,60	11.267,64	30/07/2018	31/05/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
43	P18-093	11/05/2018	19869	31/05/2018	82670	Cliente 43	120,28	145,54	30/07/2018	31/07/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
44	P18201	21/05/2018	20070	31/05/2018	82706	Cliente 44	976,40	17.038,93	30/07/2018	31/07/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
45	18000361	25/05/2018	20112	31/05/2018	82682	Cliente 45	1.978,90	2.394,47	15/06/2018	28/05/2019	BBVA	✓	✓	✓	✓	✓✓	Se cobra por importe superior a través del BBVA y la devolución :
46	172981/18	31/05/2018										✓	✓	✓	✓	✓	
	172981/18	01/06/2018	20.510	15/06/2018	82.845	Cliente 46	2.146,39	24.018,17	20/08/2018	31/08/2018	BBVA	✓	✓	✓	✓	✓	
	172981/18	04/06/2018										✓	✓	✓	✓	✓	
47	172981/18	05/06/2018										✓	✓	✓	✓	✓	
	180488	15/06/2018	20562	30/06/2018	83054	Cliente 47	208,35	782,36	30/07/2018	31/07/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
	PC18-1241	22/06/2018	20725	30/06/2018	83008	Cliente 48	1.972,95	12.312,46	20/09/2018	27/09/2018	BBVA	✓	✓	✓	✓	✓	
48	172165/18	25/06/2018	20948	15/07/2018	83137	Cliente 49	1.591,23	1.925,39	25/09/2018	26/09/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
49	173240/18	19/07/2018	21593	15/08/2018	83519	Cliente 50	2.532,00	3.063,72	20/10/2018	23/10/2018	BBVA	✓	✓	✓	✓	✓✓	Cobrada Factura. Vista Banca online
50	172058/18	22/08/2018										✓	✓	✓	✓	✓	
51	172058/18	24/08/2018	21931	31/08/2018	83585	Cliente 51	5.168,20	6.253,52	25/09/2018	28/08/2018	BBVA	✓	✓	✓	✓	✓	
52	172983/18	26/09/2018										✓	✓	✓	✓	✓	
	P18410	03/10/2018	22803	15/10/2018	83988	Cliente 52	2.299,43	9.396,85	15/12/2018	18/12/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
	172188/18	16/10/2018	23136	31/10/2018	84115	Cliente 53	724,42	876,55	30/12/2018	02/01/2019	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
53	165059/18	31/10/2018	23308	15/11/2018	84307	Cliente 54	66,52	80,49	15/12/2018	18/12/2018	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
54	173654/18	05/11/2018	23657	30/11/2018	84480	Cliente 55	1.758,65	2.127,97	30/12/2018	02/01/2019	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
55	465	20/11/2018										✓	✓	✓	✓	✓	
	173263/18	22/11/2018	23891	30/11/2018	84468	Cliente 56	5.897,81	1.112,71	01/02/2019	01/02/2019	BBVA	✓	✓	✓	✓	✓	
	100240	04/12/2018	24255	15/12/2018	84633	Cliente 57	17,50	21,18	25/01/2019	28/01/2019	Bankinter	✓	✓	✓	✓	✓	
56	172863/18	12/12/2018	24317	31/12/2018	84801	Cliente 58	2.673,00	24.833,80	20/03/2019		PDTE	✓	✓	✓	✓	✓	

A1 Pedido del cliente corresponde con pedido introducido en programa empres.

A2 Pedido generado por la empresa corresponde con el albarán emitido.

A3 Los datos de la factura coinciden con el albarán de salida.

A4 Lo contabilizado es lo que realmente se ha facturado y enviado.

A5 El cobro de la factura es correcto.

OBJETIVOS DE LA PRUEBA:

Validar el control interno que la empresa tiene instaurado para el procedimiento de ventas así como la correcta contabilización de las mismas. De la misma manera se tratara de minimizar o eliminar el riesgo significativo de incorecciones materiales que pueden presentarse en el área de ventas, tal y como recogen las NIA-ES.

TRABAJO REALIZADO:

Se realiza el circuito de ventas que sigue un producto desde que el cliente lo solicita hasta que la compañía recibe el cobro de la factura, y se documenta con toda la documentación (albaranes, facturas, emails, etc.). Posteriormente, se procede a hacer una selección de ventas a través del total de las facturas de venta de todo el ejercicio y a través del libro de mayor para poder realizar el circuito de inicio a fin y de fin a inicio. Hemos comprobado los pedidos, albaranes, ofertas asociadas al producto, factura, y cobro de la misma.

CONCLUSIÓN:

En base al trabajo realizado y a las facturas de venta analizadas, consideramos correcto el control interno que la compañía tiene instaurado así como el circuito dentro de la empresa que se aplica a las ventas.

ÁREA ANALIZADA: HECHOS POSTERIORES**Preparado:** MRC 08/05/2019**Revisado:** JOE 14/05/2019**A 7: Revisión facturas posteriores**

Fch. Factura	Nº Factura	Proveedor	Importe (B.I.)	Devengo
10/01/2019	58/19	Proveedor 1	1.948,46	ene-18
18/01/2019	1119272825	Proveedor 2	26.722,51	ene-18
31/01/2019	5931080775	Proveedor 3	67.340,30	ene-18
31/01/2019	5931080778	Proveedor 4	14.451,97	ene-18
31/01/2019	A-1901004	Proveedor 5	39.353,11	ene-18
31/01/2019	A-1901008	Proveedor 6	24.038,03	ene-18
31/01/2019	A-1901010	Proveedor 7	39.091,17	ene-18
31/01/2019	47/19	Proveedor 8	3.060,00	ene-18
31/01/2019	41004146	Proveedor 9	6.403,32	ene-18
31/01/2019	FV00901442	Proveedor 10	3.908,33	ene-18
31/01/2019	A-1901042	Proveedor 11	6.079,39	ene-18
30/01/2019	14/19	Proveedor 12	2.940,20	ene-18
15/02/2019	FV00902606	Proveedor 13	3.836,47	ene-18
18/02/2019	C-2019//000029	Proveedor 14	5.088,11	ene-18
24/01/2019	FE19321288342292	Endesa 15	1.872,32	18-19 Pass

OBJETIVOS DE LA PRUEBA:

Obtener suficiente evidencia de auditoría sobre los hechos ocurridos tras la finalización del ejercicio auditado y la fecha en la que el auditor emite el informe de auditoría. Es un período que el auditor debería de haber revisado. Se analizarán los hechos producidos por si requirieran de ajuste, sobretodo por el cumplimiento del principio de devengo.

TRABAJO REALIZADO:

Hemos verificado a partir del libro registro de IVA soportado de 2019, las facturas recibidas en enero (Importes superiores a 3.000 €) y febrero de 2019 (importes superiores a 3.000 €) completando a través de números aleatorios hasta el total de la muestra seleccionada de 15 facturas, en este caso. Hemos comprobado que no existe ninguna factura que se hubiera devengado en 2018 y no se encontrara convenientemente provisionada a cierre del ejercicio (a excepcion de la fra antes citada de Endesa 15 de importe no significativo).

CONCLUSIÓN:

En base al trabajo realizado consideramos correcto el devengo de las facturas contabilizadas en el ejercicio 2018 y no existen facturas contabilizadas en 2019 con devengo 2018 (a excepcion de la fra antes citada de Endesa 15). Propondremos un ajuste por la parte proporcional de la factura devengada en el ejercicio 2018 si bien no es material. Esta factura abarca el período comprendido entre el 22 de diciembre de 2018 hata el 21 de enero de 2019 por el gasto de electricidad, deberemos de dividir para 30 días y multiplicarlo por 9 días correspondientes al ejercicio 2018 (561,70€). **Conforme.**